

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки: 38.03.01 Экономика

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Оптимизация корпоративного налогового бремени
УДК 336.221.264-048.34:334..012.34

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
3Б41	Шестопалова Ксения Олеговна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор ШИП	Недоспасова Ольга Павловна	Д. э. н.		

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент ШИП	Ермушко Жанна Александровна	К. э. н.		

Нормоконтроль

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Программист	Долматова А. В.			

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Руководитель ООП	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор ШИП	Барышева Галина Анзельмовна	Д. э. н.		

Планируемые результаты обучения по направлениям подготовки

38.03.01 Экономика

Код	Результат обучения
<i>Универсальные компетенции</i>	
P1	Осуществлять коммуникации в профессиональной среде и в обществе в целом, в том числе на иностранном языке, разрабатывать документацию, презентовать и защищать результаты комплексной экономической деятельности.
P2	Эффективно работать индивидуально, в качестве <i>члена команды</i> , состоящей из специалистов различных направлений и квалификаций, с делением ответственности и полномочий за результаты работы и готовность <i>следовать корпоративной культуре</i> организации
P3	Демонстрировать знания правовых, социальных, этических и культурных аспектов хозяйственной деятельности, осведомленность в вопросах охраны здоровья и безопасности жизнедеятельности.
P4	<i>Самостоятельно учиться</i> и непрерывно <i>повышать квалификацию</i> в течение всего периода профессиональной деятельности
P5	Активно пользоваться основными методами, способами и средствами получения, хранения, переработки информации, навыками работы с компьютером как средством управления информацией, работать с информацией в глобальных компьютерных сетях
<i>Профессиональные компетенции</i>	
P6	Применять знания математических дисциплин, статистики, бухгалтерского учета и анализа для подготовки исходных данных и проведения расчетов экономических и социально-экономических показателей, характеризующих деятельность хозяйствующих субъектов на основе типовых методик с учетом действующей нормативно-правовой базы;
P7	принимать участие в выработке и реализации для конкретного предприятия рациональной системы организации учета и отчетности на основе выбора эффективной учетной политики, базирующейся на соблюдении действующего законодательства, требований международных стандартов и принципах укрепления экономики хозяйствующего субъекта;
P8	Применять глубокие знания основ функционирования экономической системы на разных уровнях, истории экономики и экономической науки для анализа социально-значимых проблем и процессов, происходящих в обществе, и прогнозировать возможное их развитие в будущем
P9	Строить стандартные теоретические и эконометрические модели исследуемых процессов, явлений и объектов, относящихся к области профессиональной деятельности, прогнозировать, анализировать и интерпретировать полученные результаты с целью принятия эффективных решений.
P10	На основе аналитической обработки учетной, статистической и отчетной информации готовить информационные обзоры, аналитические отчеты, в соответствии с поставленной задачей, давать оценку и интерпретацию полученных результатов и обосновывать управленческие решения.
P11	Внедрять современные методы бухгалтерского учета, анализа и аудита на основе знания информационных технологий, международных стандартов учета и финансовой отчетности
P12	осуществлять преподавание экономических дисциплин в общеобразовательных учреждениях, образовательных учреждениях начального профессионального, среднего профессионального, высшего профессионального и дополнительного профессионального образования.
P13	Принимать участие в разработке проектных решений в области профессиональной и инновационной деятельности предприятий и организаций, подготовке предложений и мероприятий по реализации разработанных проектов и программ с учетом критериев социально-экономической эффективности, рисков и возможных социально-экономических последствий
P14	Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений экономической науки в России и за рубежом, ориентированные на достижение практического результата в условиях инновационной модели российской экономики

Код	Результат обучения
P15	<p>организовывать операционную (производственную) и коммерческую деятельность предприятия, осуществлять комплексный анализ его финансово-хозяйственной деятельности</p> <p>использовать полученные результаты для обеспечения принятия оптимальных управленческих решений и повышения эффективности.</p>

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Школа инженерного предпринимательства
Направление подготовки 38. 03. 01 Экономика

УТВЕРЖДАЮ:
Руководитель ООП

(Подпись) (Дата) (Ф.И.О.)

ЗАДАНИЕ

на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

Студенту:

Группа	ФИО
ЗБ41	Шестопалова Ксения Олеговна

Тема работы:

Оптимизация корпоративного налогового бремени
Утверждена приказом директора (дата, номер)

Срок сдачи студентом выполненной работы:	
--	--

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

<p>Исходные данные к работе (наименование объекта исследования или проектирования; производительность или нагрузка; режим работы (непрерывный, периодический, циклический и т. д.); вид сырья или материал изделия; требования к продукту, изделию или процессу; особые требования к особенностям функционирования (эксплуатации) объекта и изделия в плане безопасности эксплуатации, влияния на окружающую среду, энергозатратам; экономический анализ и т. д.).</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Отчет по преддипломной практике. 2. Книги и учебные пособия различных авторов по теме, выбранной для исследования. 3. Статьи с аналитических порталов и журналов в сети Интернет. 4. Данные ООО «Ауреус». 5. Результаты наблюдения за работой компании.
<p>Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов (аналитический обзор по литературным источникам с целью выяснения достижений мировой науки техники в рассматриваемой области; постановка задачи исследования, проектирования, конструирования; содержание процедуры исследования, проектирования, конструирования; обсуждение результатов выполненной работы; наименование</p>	<ol style="list-style-type: none"> 1. Основные методические подходы, применяемые в международной и отечественной корпоративной практике для снижения налогового бремени 2. Анализ возможности и целесообразности применения международного опыта в сфере оптимизации налогообложения в России 3. Экономическое обоснование целесообразности применения конкретных оптимизирующих процедур по налогообложению на примере ООО «Ауреус»

дополнительных разделов, подлежащих разработке; заключение по работе).	4. Социальная ответственность компании.
Перечень графического материала (с точным указанием обязательных чертежей)	Таблицы, рисунки, формулы.
Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы (с указанием разделов)	
Раздел	Консультант
Социальная ответственность	Ермушко Жанна Александровна
Названия разделов, которые должны быть написаны на русском и иностранном языках:	

Дата выдачи задания на выполнение выпускной квалификационной работы по линейному графику	
---	--

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Профессор	Недоспасова Ольга Павловна	Д. э. н.		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
ЗБ41	Шестопалова Ксения Олеговна		

РЕФЕРАТ

Выпускная квалификационная работа содержит 79 страниц, 7 рисунков, 15 таблиц, 55 использованных источников, 3 приложений.

Ключевые слова: Налоговое бремя, оптимизация налогообложения, налоговая нагрузка, налоговый учет.

Объектом исследования является налоговое бремя экономического субъекта и инструменты его оптимизации.

Цель работы изучение теоретико-методических аспектов инструментов оптимизации корпоративного налогового бремени и применение знаний на примере ООО «Ауреус».

В процессе исследования проводились аналитическая и практическая работы по оптимизации налогового бремени

В результате исследования рассмотрены, применены и разработаны способы (методы) оптимизации налогового бремени на примере ООО «Ауреус»

Область применения: предприятия, организации.

Экономическая эффективность/ значимость работы: в будущем планируется дальнейшее развитие исследования в магистерской диссертации.

Abstract

Graduation thesis contains 79 pages, 7 figures, 15 tables, 55 used sources, 3 applications.

Keywords: Tax burden, optimization of taxation, tax burden, tax accounting.

The object of study is: the tax burden of the economic entity and the tools for its optimization.

The purpose of work- is the study of the theoretical and methodical aspects of tools for optimizing the corporate tax burden and the application of knowledge using the example of Aureus LLC.

During the research: analytical and practical work was carried out to optimize the tax burden

As a result of the research: methods (methods) of optimization of the tax burden were considered, applied and developed using the example of LLC "Aureus"

Scope: enterprises, organizations.

Economic efficiency / significance of work: in the future, further development of the research in the master's thesis is planned.

Определения, обозначения, сокращения

В данной работе применены следующие термины с соответствующими определениями:

Налоговое бремя – экономические ограничения, которые возникают у хозяйствующих субъектов в результате отчисления средств на уплату налогов.

Оптимизация налогообложения – это специальный процесс, связанный с совершением действий, направленных на минимизацию налогового бремени компании и увеличение положительных финансово-экономических результатов ее деятельности, за счет рационального применения положений и норм налогового законодательства.

Налоговая нагрузка – это процентное отношение суммы уплачиваемых организацией налогов к сумме выручки по данным бухгалтерской отчетности

В данной работе применены следующие сокращения и обозначения с соответствующими определениями:

ООО - общество с ограниченной ответственностью;

РФ – Российская Федерация;

ФЗ – Федеральный закон;

НК – налоговый кодекс;

УСН – упрощенная система налогообложения;

ОСНО – общая система налогообложения;

ОСС НС ФСС – обязательное социальное страхование

Оглавление

Введение.....	10
1. Основные методические подходы, применяемые в международной и отечественной корпоративной практике для снижения налогового бремени	12
1.1 Понятие налогового бремени.....	12
1.2 Современные проблемы оценки налогового бремени.....	23
1.3 Отечественный опыт снижения налогового бремени.....	30
1.4 Опыт других стран в оптимизации налогового бремени.....	33
2. Анализ возможности и целесообразности применения международного опыта в сфере оптимизации налогообложения в России.....	40
2.1 Сравнительный анализ режимов (УСН и ОСНО)	40
2.2 Анализ практики оптимизации налогообложения прибыли в России (в сравнении с зарубежными странами)	41
2.3 Пути совершенствования системы налогообложения российских предприятий.....	48
3. Экономическое обоснование целесообразности применения конкретных оптимизирующих процедур по налогообложению на предприятии ООО «Ауреус».....	51
3.1 Краткая организационно – экономическая характеристика предприятия.	51
3.2 Расчет ОСНО для ООО «Ауреус»	53
3.3 Расчет УСН для ООО «Ауреус»	54
3.4 Расчет налогового бремени для ООО «Ауреус».....	59
3.5 Рекомендации по совершенствованию налогового бремени ООО «Ауреус»	61
4. Корпоративная социальная ответственность предприятия	62
Заключение	68
Список литературы	71
Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «Ауреус» за 2015 – 2017 гг.	76
Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «Ауреус» за 2015 – 2017 гг.....	77
Приложение В Экономический анализ основных показателей ООО «Ауреус» за 2016 – 2017 гг.	78

Введение

Оптимально построенная налоговая система, обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, не должна снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, одновременно обязывая его к постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования. Поэтому показатель налогового бремени, или налоговой нагрузки, на налогоплательщика является достаточно серьёзным измерителем качества налоговой системы. Иными словами, эффективная налоговая система должна обеспечивать разумные потребности государства, изымая у налогоплательщика, исходя из успешного опыта большинства развитых стран, не более трети его доходов.

В современных экономических условиях важным вопросом при разработке системы налогообложения является проблема оптимизации налогового бремени на предприятия производства ювелирной продукции. В настоящее время не существует общепринятой методики исчисления налоговой нагрузки, соответственно нет и официальной статистики этого показателя. С целью определения совокупного налогового бремени используются разрозненные измерители, которые в косвенной форме дают представление о налоговом бремени. В то же время, работа по снижению налоговой нагрузки на предприятия требует точной оценки влияния изменения того или иного налога на общую налоговую нагрузку.

Актуальность данной выпускной квалификационной работы обусловлена недостаточной разработанностью ряда вопросов в сфере оптимизации налогового бремени в России.

Целью работы является изучение отечественного и международного опыта легитимной оптимизации налоговой нагрузки, выявление и формирование предложений по применению конкретных оптимизирующих процедур по налогообложению для предприятия ООО «Ауреус».

Задачи:

1. изучить методические подходы, применяемые в международной и отечественной корпоративной практике для снижения налогового бремени.
2. проанализировать возможности и целесообразность применения отдельных элементов международного опыта при оптимизации налогообложения отечественных предприятий.
3. проанализировать и разработать пути оптимизации налоговой нагрузки и минимизации налогового бремени для ООО «Ауреус».

1. Основные методические подходы, применяемые в международной и отечественной корпоративной практике для снижения налогового бремени

1.1 Понятие налогового бремени

Определение термина "налоговое бремя" не закреплено в законодательстве, однако широко используется в научной, учебной, практической экономической и юридической литературе, а также встречается в подзаконных нормативно-правовых актах и судебной практике [1]. Это связано с тем, что понимание налогового бремени чрезвычайно сложно и неоднозначно.

В современной отечественной экономической литературе по-разному подходят к определению налогового бремени. Так, в современном экономическом словаре указано, что налоговое бремя - это «мера, степень, уровень экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налогов, отвлечением их от других возможных направлений использования» [2].

В широком смысле слова - бремя, налагаемое любым платежом А.В. Брызгалин дает следующее определение: «На макроэкономическом уровне налоговое бремя (налоговый гнет) — это обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяемый как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту» [2].

Для страны под налоговым бременем понимается - отношение общей суммы взимаемых налогов к величине совокупного национального продукта, а для конкретного налогоплательщика — отношение суммы всех начисленных налогов и налоговых платежей к объему реализации.

Д.Г. Черник считает, что «налоговая емкость (бремя, гнет, пресс) - наиболее обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни

общества и государства; величина, характеризующая долю налоговых отчислений в общем объеме производства и доходов, производная величина от реализуемой модели рыночной экономики. Определяется как отношение налоговых сборов к совокупному национальному продукту» [2].

Налоговое бремя представляет собой показатель совокупного воздействия налогов на экономику страны в целом, на отдельный хозяйствующий субъект или на иного плательщика, определяемый как доля их доходов, уплачиваемая государству в форме налогов и платежей налогового характера [3].

Основные направления применения налогового бремени состоят в следующем [4]:

1) данный показатель необходим государству для разработки налоговой политики.

2) исчисление налогового бремени на общегосударственном уровне необходимо для сравнительного анализа налоговой нагрузки в разных странах и принятия решений хозяйствующими субъектами о размещении производства, распределении инвестиций.

3) показатель налогового бремени необходим для анализа влияния налоговой системы страны на формирование социальной политики государства.

4) показатель налогового бремени используется в качестве индикатора экономического поведения хозяйствующих субъектов.

В современных исследованиях, посвященных рассматриваемому вопросу, можно выделить следующие уровни классификации налогового бремени:

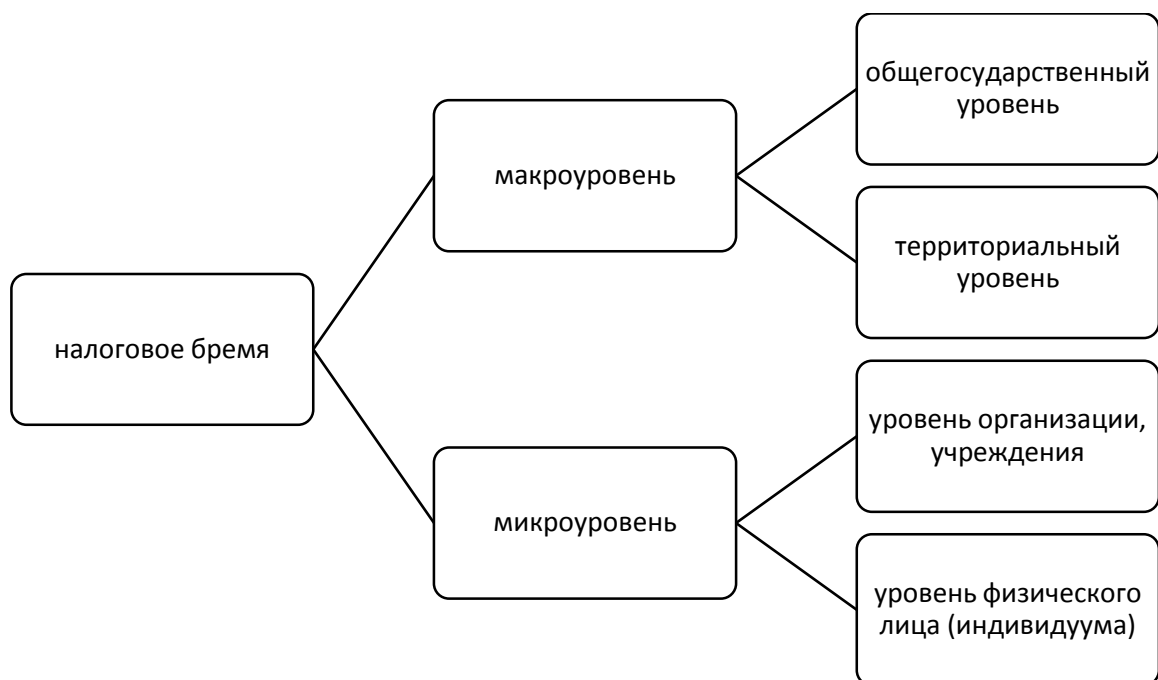


Рис. 1 - Классификация уровней налогового бремени

Макроуровень подразумевает исчисление тяжести налогообложения всей страны в целом или налоговой нагрузки на экономику. Здесь же оценивается распределение налогового бремени между группами однородных предприятий, т.е. отраслями производства, и налоговая нагрузка всей страны.

На макроэкономическом уровне налоговое бремя представляет собой обобщающий показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и определяется как отношение общей суммы налоговых сборов к совокупному национальному продукту [5].

Налоговое бремя на экономику, представляет собой отношение всех поступивших в стране налогов к созданному валовому внутреннему у продукту. Экономический смысл этого показателя состоит в оценке доли ВВП, перераспределённой с помощью налогов.

Данный показатель рассчитывается по формуле 1 [6]:

$$B_p = \frac{H_{\text{ЮФ}}}{\text{ВВП}} \quad (1)$$

Где:

- B_p — уровень налогового бремени;

- $N_{ЮФ}$ — все налоги, уплаченные и юридическими, и физическими лицами;
- ВВП — стоимостное выражение количества произведенных товаров (выполненных работ, оказываемых услуг) в стране.

Недостаток данного показателя заключается в том, что он определяет уровень налогового гнета средне статистического налогоплательщика без учета индивидуальных особенностей конкретного хозяйствующего субъекта.

Налоговое бремя на население в целом представляет собой отношение всех уплаченных налогов на душу населения к среднему душевому доходу населения страны, включая денежную оценку полученных им материальных благ.

Показатель уровня налогового бремени на население можно рассчитать по следующей формуле 2 [6]:

$$B_p = \frac{N \cdot \chi_n}{D \cdot \chi_n} \quad (2)$$

Где:

- B_p – уровень налогового бремени;
- N – все уплаченные населением налоги, включая косвенные;
- χ_n – численность населения страны;
- D – сумма полученных населением доходов.

При оценке налогового бремени населения в целом необходимо исходить из суммы всех уплачиваемых населением налогов. Уровень налогового бремени населения зависит от величины налоговых изъятий, благосостояния населения и от размеров оплаты труда.

Микроуровень включает определение налогового бремени на конкретные предприятия и на работника [7].

Так же, как и на макроуровне, методика определения налогового бремени на конкретное предприятие состоит в установлении соотношения между суммой уплачиваемых налогоплательщиком налогов и суммой полученного им дохода.

Показатель налогового бремени позволяет наиболее полно судить об уровне налоговой нагрузки на хозяйствующий субъект, а уменьшение данного показателя свидетельствует об эффективности налогового планирования.

Кроме того, именно показатель налогового бремени концентрирует в себе факторы и международного налогового планирования, и элементы учетной, договорной политики и налоговые льготы.

Показатель налогового бремени целесообразно относить к системе показателей, характеризующих финансовое состояние хозяйствующего субъекта, и именно на его основе возможно производить расчеты эффективности процесса налогового планирования [10].

Согласно общепринятой методике определения налогового бремени на организации является порядок расчета, разработанный Минфином России - налоговое бремя хозяйствующих субъектов, оценивается как процентное отношение всех уплачиваемых налогов к выручке от реализации, включая выручку от прочей реализации. Для анализа динамики налогового бремени должен быть выбран такой показатель, который отражал бы действительный, и при том единый, источник уплаты всех налогов, вносимых предприятием в бюджеты всех уровней и во внебюджетные фонды.

Поэтому следующие показатели налогового бремени основаны на сопоставлении уплачиваемых хозяйствующими субъектами налогов и источников их уплаты.

Суть одной из существующих методик исходит из положения, что каждая группа налогов в зависимости от источника, за счёт которого они уплачиваются, имеет свой критерий оценки тяжести налогового бремени [11].

Общий знаменатель, к которому в соответствии с данной методикой приводится уровень тяжести налогового бремени хозяйствующего субъекта, представляет собой прибыль предприятия.

В данном случае используются следующие формулы определения уровня налогового бремени для хозяйствующего субъекта (форм. 3 и форм. 4) [28]:

$$Б_p = \frac{Н_п + Н_с + Н_ф + Н_r}{П_p} \quad (3) \text{ или } Б_p = \frac{Н_п + Н_с + Н_ф + Н_r}{П_ч} \quad (4)$$

Где:

- $Б_p$ – уровень налогового бремени;
- $Н_п$ - налоги, уплачиваемые из прибыли;
- $Н_с$ – налоги, относимые на издержки производства и обращения;
- $Н_ф$ – налоги, относимые на финансовые результаты деятельности;
- $Н_r$ – налоги, уплачиваемые из выручки предприятия;
- $П_p$ – расчётная прибыль, включающая косвенные налоги и сумму затрат на производство и реализацию;
- $П_ч$ – чистая прибыль, остающаяся после уплаты налогов.

Эти показатели отражают то, какая часть расчётной прибыли изымается у налогоплательщика в форме налогов и каково соотношение суммарной величины уплаченных налогов и прибыли, остающейся в распоряжении налогоплательщика после уплаты этих налогов.

Следующий метод количественной оценки налогового бремени, хозяйствующего субъекта [12] определяется как соотношение созданной им и отдаваемой государству добавленной стоимости. Добавленная стоимость по своей сути является доходом предприятия и достаточно универсальным источником уплаты всех налогов. Этот показатель позволяет как бы усреднить оценку налогового бремени для различных типов производств и обеспечивает таким образом сопоставимость данного показателя для различных экономических структур.

Используется следующая формула 5 [12]:

$$Б_p = \frac{Н}{Д_с} \quad (5)$$

Где:

- Н – сумма уплаченных фактически налогов, за исключением налога на доходы физических лиц;
- Д_с – добавленная стоимость.

Упрощенно расчет добавленной стоимости предприятия (ДС) может быть произведен в виде суммы следующих составляющих за отчетный период (формула 6):

$$ДС = ФОТ + ВП + АО + ПНП + ПР = В - МЗ \quad (6)$$

Где:

- ФОТ — оплата труда;
- ВП — платежи, начисляемые на фонд оплаты труда во внебюджетные фонды;
- АО — амортизационные отчисления;
- ПНП — прямые и косвенные налоги предприятия, выплачиваемые из ДС;
- ПР — балансовая прибыль [13].

В данном случае имеет место быть серьёзный недостаток, заключающийся в определении уровня налогового бремени среднего статистического налогоплательщика, не учитывая индивидуальных особенностей налогоплательщика.

Мировой опыт показывает, что при увеличении налоговой нагрузки на налогоплательщика, эффективность налоговой системы сначала повышается и достигает своего максимума, но затем начинает резко снижаться. При этом потери бюджетной системы становятся невосполнимыми, так как определённая часть налогоплательщиков или разоряется, или закрывают производство, другая часть находит как законные, так и незаконные пути минимизации установленных и подлежащих к уплате налогов. Рассмотрим современные способы легитимной оптимизации налогообложения предприятия.

Оптимизация налогообложения – это специальный процесс, связанный с совершением действий, направленных на минимизацию налогового

бремени компании и увеличение положительных финансово-экономических результатов ее деятельности, за счет рационального применения положений и норм налогового законодательства [14].

С позиции налоговой оптимизации излишняя уплата сумм налогов считается ошибкой, приравненной к недоплате, т.к. добровольная переплата способствует лишению организации некоторой суммы денег.

Направленность налоговой оптимизации должна быть сосредоточена на поиске всех потенциальных вариантов снижения налоговых обязательств, а также на обосновании правильности исчисления сумм налогов, особенно в спорных ситуациях.

Элементы налоговой оптимизации представлены в таблице (табл. 1):

Таблица 1 - Элементы налоговой оптимизации

Элементы налоговой оптимизации			
Налоговый календарь используется в прогнозировании и контроле за правильностью исчисления и соблюдении сроков уплаты налогов в бюджет	Стратегия оптимизации налоговых платежей с четким планом ее реализации	Четкое исполнение налоговых и прочих обязательств, недопущение дебиторской задолженности по просроченным хозяйственным договорам за отгруженную продукцию	Формирование эффективной системы бухгалтерского учета, способствующая получению оперативной объективной информации о хозяйственной деятельности для целей налогового планирования

Использовать налоговую оптимизацию необходимо, соблюдая следующие принципы (Таблица 2):

Таблица 2 - Принципы налоговой оптимизации

Принцип налоговой оптимизации	
Принцип разумности	Предполагает продуманность и рациональность налоговой оптимизации

Принцип эффективности	Подразумевает, что выгода, получаемая от налоговой оптимизации, должна превосходить затраты на ее проведение
Принцип юридической чистоты	Реализуется при анализе всех используемых при оптимизации юридически значимых документов на соответствие требованиям действующего законодательства
Принцип индивидуального подхода к оптимизации	Предполагает, что невозможно механически переносить одну и ту же схему оптимизации с одного предприятия на другое. Для эффективной оптимизации необходимо изучить все особенности деятельности хозяйствующего объекта
Принцип комплексного подхода к снижению налоговых обязательств	Предполагает, что при проведении оптимизации конкретного налога необходимо проводить анализ влияния ее результатов на величину других налоговых обязательств. В некоторых случаях уменьшение одних налогов приводит к увеличению других.

Существует большое количество видов налоговой оптимизации, которые различаются по следующим классификационным признакам (рис. 2).

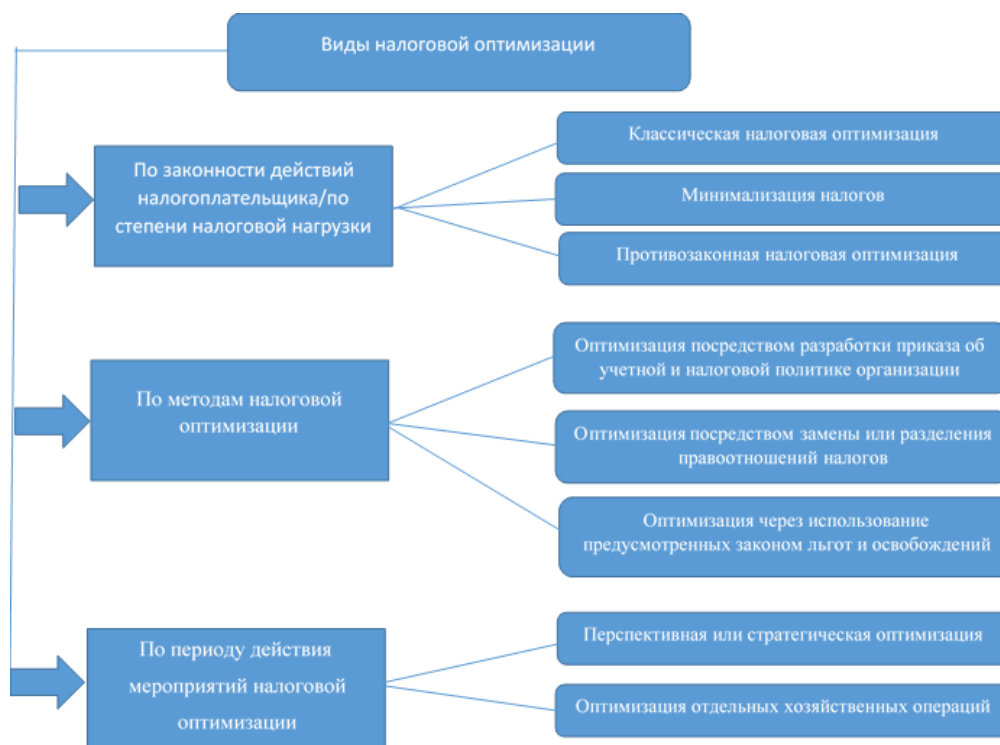


Рис. 2 - Классификация налоговой оптимизации [15]

Минимизация налоговых обязательств налогоплательщик а предполагает использование всех достоинств и недостатков существующих положений законодательных актов, в том числе его несовершенство, сложность и противоречивость. В данном случае реализуются налоговые схемы, которые позволяют использовать формы экономических действий, способствующих минимизации налогообложения.

В идеале сумма налоговых платежей должна быть сведена к минимуму. Достижение нулевого налогообложения нереально. Однако изначальное стремление и работа в области достижения данной цели, может способствовать значительному снижению степени налогообложения.

Способы законной (легальной) минимизации налоговых платежей существовали всегда. Это объясняется тем, что имеются законодательно установленные различные виды налоговых режимов и льгот. Их нестандартное применение может быть полезно с позиции минимизации налогообложения. Кроме того, существуют также причины системного характера. Динамичность и сложность современной экономики затрудняет

заблаговременный расчет всех современных ой экономики затрудняет
заблаговременный расчет всех налоговых последствий, возникающих в
последствии появления всевозможных экономических действий
налогоплательщик а, в связи с чем, существуют более выгодные для
налогоплательщика действия.

Оптимизации налогообложения любого экономического субъекта
предшествует расчет текущего или ретроспективного налогового бремени
предприятия. В научной литературе встречается несколько методик
определения налогового бремени экономического субъекта, такие как [16]:

Методика Департамента налоговой политики Министерства финансов
РФ, по которой налоговое бремя предлагается оценивать отношением всех
уплачиваемых предприятием налогов к выручке от реализации продукции.

Методика М.Н. Крейниной, согласно которой при определении
налоговой нагрузки специалисты должны исходить из идеальной ситуации,
когда экономический субъект вовсе не платит налогов, и сравнивать эту
ситуацию с реальной [17]

Методика А. Кадушина и Н. Михайловой, в соответствии с которой
предлагается налоговую нагрузку оценивать как долю отдаваемой в бюджет
добавленной стоимости, созданной конкретным экономическим субъектом
[18].

Методика Е.А. Кировой, в которой она предлагает различать два
показателя, характеризующих налоговую нагрузку экономического субъекта:
абсолютный и относительный [19].

Методика М.И. Литвина, где показатель налоговой нагрузки связыв
ается с числом налогов и других обязательных платежей, а также со
структурой налогов экономического субъекта и механизмом взимания
налогов [20].

Методика Т.К. Островенко, характеризующая налоговую нагрузку в
виде частных и обобщающих показателей.

Различие методик определения налогового бремени проявляется в основном в использовании того или иного количества налогов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, а также в способе определения интегрального показателя, с которым сравнивается общая сумма налогов за расчетный период. Основная идея каждой методики проявляется в том, чтобы сделать интегральный показатель налоговой нагрузки экономического субъекта универсальным, позволяющим сравнивать уровень налогообложения в различных отраслях народного хозяйства. Также каждая из методик учитывает изменение количества налогов, налоговых ставок и льгот на уровень налогообложения экономического субъекта.

1.2 Современные проблемы оценки налогового бремени

На современном этапе развития государства, стабильная налоговая система является наиболее значимым механизмом, воздействующим на уровень экономики. Однако нередко налоговая система не в полной мере отвечает современным условиям, являясь сложной как по исчислению и уплате налогов, так и по системе ведения налогового учета, документирования, составлению отчетности и применению информационных систем с целью заполнения налоговых деклараций. Система налогообложения должна выполнять стимулирующую роль, положительно влияя на экономическую деятельность предприятий, на развитие производства в стране. Эффективность налогообложения определяется соотношением налоговых доходов, поступающих в бюджеты с общим объемом издержек, связанных с ведением налогов на территории государства, сбором сумм налогов, в том числе и в отношении к каждому конкретному виду налога [21].

Создание устойчивой налоговой системы есть главная задача, стоящая перед государством. Эффективное налогообложение, можно обеспечить путем гармоничного сочетания выбранного налогового механизма с целями

и задачами, которые ставит перед собой государство при управлении экономикой страны.

В налоговой сфере, к сожалению, существует ряд проблем, которые необходимо решать. Так все еще велика доля теневой экономики и распространены уклонения от налогообложения. Это не только лишает бюджетную систему налоговых доходов, но и способствует неравной конкуренции, поскольку ставит добросовестных налогоплательщиков в менее выгодные условия. Неудивительно, что Правительство в качестве одного из приоритетов видит борьбу с налоговыми злоупотреблениями и формирование экономического поведения, основанного на культуре уплаты налогов.

Однако, вопреки расхожему мнению, налоговая нагрузка в России не только выше, чем среднемировая и в странах с низким уровнем дохода, но и в сравнении со многими развитыми странами. Об этом говорят данные Всемирного банка (рис. 3): по уровню налоговой нагрузки РФ стоит на 41 месте из 174 стран мира (по которым есть данные).

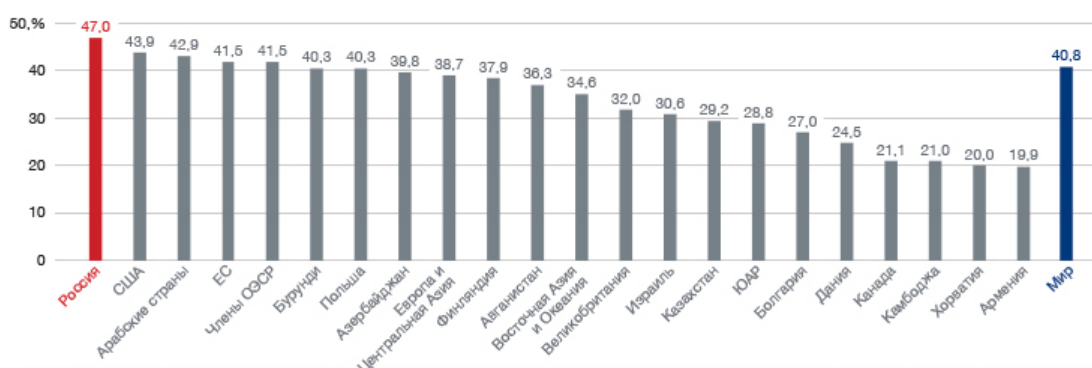


Рис. 3 – Суммарная налоговая ставка в 2018 году (величина налогов и обязательных платежей бизнеса в % от общей коммерческой прибыли)

Во многих случаях не только физические и юридические лица, являющиеся налогоплательщиками, но и налоговые специалисты, а также лица, занимающиеся адвокатской практикой, не могут конкретно обосновать положения статей Налогового Кодекса РФ. Арбитражные суды, суды

общей юрисдикции зачастую выносят решение об уклонении налогоплательщик ов от уплаты налогов [22]. К сожалению, в России культура налогов всегда была и остается крайне низкой.

Данная проблема складывается из сочетания следующих факторов:

- низкая экономическая грамотность налогоплательщиков;
- менталитет российского налогоплательщик а, направленный в первую очередь, на сокрытие доходов и имущества от налоговых органов, минимизацию налогов;
- недоверие налогоплательщик ов к налоговым органам, зачастую вследствие некорректного поведения последних.

В действующей налоговой системе к одной из проблем налогообложения можно выделить незаконное возмещение сумм НДС [23].

Так, в получении необоснованных вычетов НДС недобросовестным налогоплательщиком используется основной документ — счет-фактура, регулирующий исчисление, уплату и вычеты НДС. Выявление фиктивных счетов — фактур и необоснованных вычетов ФНС России осуществляет сегодня в ходе выездных и встречных проверок. Однако эти проверки оказываются малоэффективными, так как счета-фактуры не используются при льготных режимах налогообложения.

Другой проблемой при взимании налога на добавленную стоимость является уклонение от его уплаты. Суть состоит в том, что недобросовестные предприниматели импортируют высокотехнологичные товары, а затем продают их с наценкой в размере ставки налога на добавленную стоимость и присваивают разницу. Налог на добавленную стоимость в бюджет при этом не перечисляется [24].

При начислении и уплате налога на прибыль предприятия также сопрягаются с некоторыми проблемами, которые необходимо решать для более качественного и правильного налогообложения прибыли. Одной из таких распространенных проблем, с которыми сталкиваются предприятия при исчислении данного налога. Это предприятие, которое открыло филиал,

сталкивается с немалым количеством вопросов, которые связаны с налогообложением такого филиала. Связано это с тем, что для предприятия, имеющего филиалы, действуют два совершенно различных способа налогового учета. При первом - головное предприятие и филиал уплачивают налог консолидировано, т. е. налоговые обязательства рассчитываются для организации в целом. После нахождения общей суммы налоговых обязательств, производится расчет налога, уплачиваемого по местонахождению каждого филиала. При втором - головное предприятие и филиал рассматриваются как самостоятельные налогоплательщики и каждый из них ведет свой независимый налоговый учет: определяет валовой доход, валовые затраты, амортизацию, рассчитывает налогооблагаемую прибыль и сам налог на прибыль.

Другой проблемой при исчислении налога на прибыль является не всегда четко различимая граница между рекламой и расходами на продвижение или расходами, связанными с рекламой, но к ней не относящимися (например, обучение сотрудников рекламного отдела). Если какие-то расходы на продвижение считать рекламой, то они не предусмотрены в списке ненормируемых рекламных расходов и будут признаваться в пределах установленного норматива (1 % от выручки) [25].

Также существуют трудности налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков. Объединение вертикально-интегрированных структур в консолидированной группы позволяет данным налогоплательщикам уплачивать налог на прибыль организаций с совокупного финансового результата по итогам деятельности всех компаний-участников этой группы. В этой связи, прибыль для целей налогообложения, рассчитанная по консолидированной группе налогоплательщиков, будет учитывать убытки, понесенные участниками в текущем налоговом периоде, а не в будущих налоговых периодах. При этом сумма налога на прибыль организаций, подлежащая перечислению участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы для

последующей уплаты в бюджеты РФ, определяется условиями договора о создании группы. Эта сумма может быть равна сумме налога на прибыль организаций, рассчитанной исходя из совокупной прибыли консолидированной группы, и доли, приходящейся на этого участника. Однако договором может быть предусмотрен другой порядок расчетов между участниками группы.

Можно выделить следующие недостатки российской налоговой системы:

1. Данная система носит преимущественно фискальный характер, это затрудняет действие стимулирующей и регулирующей функций налогообложения.
2. Действует неоптимальная шкала ставок подоходного налога физических лиц.
3. Недостаточно эффективен контроль за сбором налогов, что выражается в сокрытии доходов, вследствие чего, по различным оценкам, бюджетная система РФ недополучает от 30 до 50 % налоговых платежей.
4. Растет неэффективность существующих льгот.
5. Происходит постоянное изменение налогового законодательства и ставок налогообложения, что не способствует долгосрочному вложению капиталов и росту экономики.
6. За региональными и местными бюджетами закреплены налоги, не имеющие существенного фискального значения для соответствующих бюджетов. Их удельный вес не превышает 15–20 % всех доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации. Это вызывает необходимость регулирования бюджетов путем нормативных отчислений от федеральных регулирующих налогов.
7. В систему налогов и сборов в Российской Федерации в настоящее время не включаются таможенные пошлины и сборы [26].

В ближайшее время российская налоговая система столкнется с масштабными трудностями, обусловленными несколькими причинами,

имеющими как объективный, так и субъективный характер. К первой группе относятся существенная зависимость российской экономики от внешней торговой конъюнктуры, истощение богатых и благоприятно расположенных месторождений полезных ископаемых и соответствующее удорожанием их добычи на новых месторождениях, старение населения.

Ко второй группе относится ряд принятых решений в области бюджетной и налоговой политики: рост расходных обязательств бюджета за счет национальной обороны и правоохранительной деятельности, бессистемное предоставление налоговых льгот и освобождений, конструкция отдельных налогов, не обеспечивающих достаточную прогрессивность и эффективность налогообложения. Рассмотрим каждый из данных факторов. Так, высокая степень зависимости от внешнеторговой конъюнктуры находит свое выражение, прежде всего в том, что в российской экономике обозначилась тенденция роста обусловленности доходной части бюджета поставками сырья на экспорт, а именно, нефти и газа.

По оценке Минфина, доходы федерального бюджета составили в 2017 году 14,99 трлн руб. (16,3% ВВП), что выше запланированного в первой редакции бюджета на 2017 на 1,5 трлн руб. Рост нефтегазовых доходов объясняет примерно 2/3 прироста доходов. При этом, согласно действующим переходным положениям бюджетного правила, они не будут использованы на финансирование дополнительных расходов бюджета. Ненефтегазовые доходы федерального бюджета в 2018 году составят 9,022 трлн рублей (9,8% ВВП) - почти на 7% выше плана.

При этом от цен на нефть зависят не только нефтегазовые доходы (налог на добычу полезных ископаемых от углеводородного сырья и соответствующие экспортные пошлины), но и поступления других, прежде всего прямых, налогов. В связи с удорожанием добычи нефти и газа на новых месторождениях, падение доходов бюджета составит около 2,5 % ВВП в период до 2020 г. Другим фактором, влияющим на развитие российской налоговой системы, являются демографические тенденции,

обуславливающие необходимость адаптации политики к старению населения. По данным ООН, доля населения России старше 60 лет к 2020 году увеличится с нынешних 17,8 % до 21,6–22,7 %, а к 2050 году число лиц старше 60 лет может составить треть населения страны. Это приведет к росту расходов на здравоохранение, на социальное и пенсионное обеспечение. Другой проблемой российской налоговой системы является то, что налоговая база и налоговые доходы неравномерно распределены по регионам, что делает невозможным обеспечить практическую реализацию фискального федерализма через децентрализацию налоговой системы [37].

Анализ российской налоговой системы и налоговых систем развитых стран иллюстрирует наше отставание от лучшей мировой практики в части качественных характеристик, в том числе недостаточные прогрессивность и эффективность налогообложения. Так, в налоговом законодательстве существуют льготы и освобождения, имеющие практически индивидуальный характер, так, например, льготы по налогу на прибыль организаций, предоставляемые Банку развития (государственной корпорации), Фонду содействия реформированию жилищно-коммунального хозяйства, а также в сфере финансового лизинга.

Также следует отметить льготы по налогу на имущество организаций в отношении имущества естественных монополий: железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи и др.

Вышеперечисленные проблемы налоговой системы РФ доказывают необходимость ее реформирования, основными целями которого должны быть сбалансированность бюджета, повышение справедливости и эффективности налогообложения; развитие фискального федерализма.

Хотелось отметить, что на современном этапе осуществляется ряд идей и законопроектов, призванных обновить и сделать налоговую систему более рациональной и логичной, отвечающей современным реалиям. При этом принимаются во внимание и международная налоговая конкуренция, и фин

ансово-экономическая ситуация, и опыт — как положительный, так и отрицательный — отдельных государств. Существует целый пакет предложений, включая меры по стимулированию инвестиционной деятельности, технического перевооружения и модернизации экономики, развития финансовых рынков и инвестиций в человеческий капитал.

1.3 Отечественный опыт снижения налогового бремени

В Российской Федерации в период становления и развития налоговой системы вопросы методики и практики оптимизации налогообложения стали жизненно важными для большинства предприятий, и в настоящее время являются частью их конкурентоспособности.

Перенос срока уплаты налога является также весьма эффективным методом отечественной налоговой оптимизации. Так, к примеру, отсрочка уплаты НДС приведет к значительной экономии, которую организация может направить для собственных нужд. Особенно популярен такой вид оптимизации во время кризиса. Возьмем к примеру информацию на май 2018 года, когда инфляция составляет 2,6%. Если организация получает отсрочку на 9 месяцев по уплате в бюджет налога в размере 1 млн. руб., то по истечению этого срока сумма налога к уплате в бюджет составит 989 тыс.руб. (1млн.руб. – (1млн. руб.*2,6%/12*5) = 10416 тыс.руб.). Таким образом, организация экономит сумму в размере 45 тыс. руб. и плюс ко всему доход, который принесет организации 1 млн. руб. за 5 месяцев [38].

Специальные налоговые режимы являются более простыми с точки зрения налогового администрирования, чем традиционная система налогообложения, поскольку вместо нескольких налогов (НДС, налога на прибыль, налога на имущество и т.д.) компания уплачивает лишь один – «вмененный» или «упрощенный», ставки которых довольно демократичны. Так, при применении спецрежима в виде ЕНВД налог уплачивается в размере 15% от вмененного дохода, исчисляемого исходя из физических показателей, на которые не влияет размер полученной выручки (ст. 346.31

НК РФ). При применении УСНО с объектом налогообложения «доходы» ставка налога составляет 6%, с объектом налогообложения «доходы минус расходы» - 15% (ст. 346.20 НК РФ).

Но применять льготные налоговые режимы могут далеко не все организации: законодательством на этот счет предусмотрен ряд ограничений, соответствовать которым крупный бизнес по понятным причинам не в состоянии. Например, спецрежим в виде ЕНВД доступен только тем налогоплательщикам, чей вид предпринимательской деятельности поименован в закрытом перечне, приведенном в п. 3 ст. 346.29 НК РФ, а среднесписочная численность работников, согласно пп. 1 п. 2.2 ст. 346.26 НК РФ, не превышает 100 человек. Что же касается применения другого специального режима, УСНО, то переход на него, в соответствии с п. 2 ст. 346.12 НК РФ, возможен лишь в том случае, если доход организации за девять месяцев текущего года не превышает 45 млн. руб.. Существуют и другие ограничения (определенные положениями гл. 26.2 и 26.3 НК РФ), в силу которых специальные налоговые режимы остаются недоступными для крупных компаний.

Таким образом, снизить налоговую нагрузку за счет смены традиционного режима налогообложения на более льготный может позволить себе отнюдь не каждый налогоплательщик [8]. Поэтому для юридических лиц, не имеющих законных оснований для применения указанных налоговых спецрежимов, зачастую остается один выход - раздробить бизнес.

Дробление бизнеса – это своеобразный бизнес-процесс, в результате которого вместо одной крупной компании (юридического лица) появляется одна или несколько новых самостоятельных хозяйствующих бизнес-единиц, каждая из которых наделена определенными хозяйственными функциями, ранее выполнявшимися прежней компанией в целом. При этом новые юридические лица (организации) изначально создаются таким образом, чтобы соответствовать требованиям, установленным Налоговым кодексом

для перехода на специальные режимы налогообложения, что в целом позволяет группе компаний получать налоговую экономию. Здесь уместно добавить, что способы дробления бизнеса (с дальнейшим переводом в новую компанию активов и рабочей силы) бывают различными: путем реорганизации прежнего юридического лица или путем регистрации (создания) нового юридического лица [6].

Налоговые органы критически относятся к подобным бизнес-решениям. По их мнению, разделение компании на части в таких случаях формально и нацелено лишь на сокращение суммы налогов. Необоснованное использование спецрежимов путем применения схем дробления бизнеса фигурирует в списке характерных нарушений на сайте ФНС.

Но само по себе разделение бизнеса вполне законно, если в действиях организации преследуется деловая цель (то есть о желании получить экономический эффект). К примеру, повысить эффективность управления и сократить затраты на него, создать или развить новый бренд и т.д. Владельцы и руководство компании должны отразить эти идеи в документах (решениях учредителей, бизнес-планах и т.д.). Это подтверждается арбитражной практикой.

Следовательно, при дроблении бизнеса каждая из вновь созданных хозяйствующих структур уплачивает только один налог (в соответствии с выбранным режимом, ставки которого довольно демократичны (плюс взносы на обязательное страхование), в то время как в рамках обычного режима налогообложения компания должна уплачивать НДС, налоги на прибыль и имущество и т.д.

Оптимизация налогов в 2018 году, должны учитывать основные изменения законодательства по налоговому обложению, одним из которых является возвращение единой социальной выплаты. До 2018 года выплаты по страхованию медицины и пенсионные сборы отчислялись в ПФР, а социальные выплаты в ФСС, с этого года планируется ввод Единого

Социального Страхового Сбора (ЕССС), что не потребует дополнительных платежных документов [12].

Делая нововведение, аппарат чиновников хочет навести финансовую дисциплину, отдавая администрирование сборов в ФНС. Планируется дополнительно к имеющимся обязательным платежам, которыми занимается ФНС добавить работу по взысканию недоимок за предыдущие отчетные периоды с предприятий.

Для руководителей предприятий и компаний хорошей новостью является понижение ставок по выплатам в страховой фонд на 3%, с 2017 года. Отменяется и предельная ставка начислений, что серьезно увеличивает налоговое бремя на предпринимателя.

Отчитываться по системе ЕССС надо будет в региональных налоговых службах. Специалисты считают, что при отказе от предельных начислений бизнесмены могут увеличить сегмент выплат в «конвертах», что существенно понизит поступления в бюджет. [15]

Следует также понимать, что схема оптимизации налогообложения не может быть универсальной. Она является всего лишь шаблоном, идеей, а разработка готового плана оптимизации может производиться только на ее основе с учетом реальных условий, в которых находится экономический субъект.

Результатом оптимизации налогообложения должны стать увеличение реальных возможностей экономического субъекта для дальнейшего развития и повышения эффективности его деятельности.

Любая оптимизация налогообложения предполагает, что снижение налогового бремени на компанию будет проведено не до «0», то есть не полностью, а до минимальных ставок, предусмотренных НК РФ, законодательными актами и документами. В противном случае это будет не оптимизация, а уклонение от уплаты налогов.

1.4 Опыт других стран в оптимизации налогового бремени

В зарубежных странах вопросы, связанные с налоговым планированием и оптимизацией, решаются на различных стадиях деятельности коммерческих предприятий. Помимо этого, там также разрабатываются специализированные «модели оптимизации налогов», например, в форме компаний, имеющих исключительно высокие отчисления на амортизацию и компаний-застройщиков.

В зарубежных странах отчетливо можно видеть, как налоговое планирование и оптимизация вплетается в общую концепцию развития бизнеса – любые деловые решения принимают во внимание принципы реальной доходности после выплат налогов. На основании этого становится понятным, почему при принятии любых решений, налоги должны считаться их важным элементом. Вместе с тем, постоянно находящаяся в динамике финансовая среда зачастую не позволяет налогам стать решающим фактором в любом решении, поскольку налоговая окружающая среда ощутимым образом изменяется в процессе реализации долгосрочных проектов.

На современном этапе развития международных экономических отношений налогообложение является важным самостоятельным фактором, влияющим на деятельность предприятий. Участвуя в процессах международной интеграции, растущие российские компании активно выходят на зарубежные рынки. Существование различных налоговых режимов приводит к налоговой конкуренции и дает налогоплательщикам большие возможности по размещению своих структурных подразделений в различных юрисдикциях.

Налоговое планирование и оптимизация, в отличие от обхода налогов (tax avoidance) и уклонения от уплаты налогов (tax evasion), это единственные способы сокращения налогов, которые (более или менее) приемлемы для государства и признаются Организацией экономического сотрудничества и развития.

Уклонение от уплаты налогов представляет собой сокращение налоговых обязательств незаконным путем (сокрытие дохода или иного

объект а налогообложения, непредставление документов, незаконное получение налоговых льгот и др.). Обход/избежание налогов (tax avoidance) в отличие от уклонения от уплаты налогов не является правонарушением и основывается на детальном знании налогового законодательства и правильном его применении. При избежании налогов обычно используются пробелы действующего законодательства, позволяющие налогоплательщику уменьшить свое налоговое бремя, оставаясь на грани нарушения нормативных актов, не переступая при этом закон.

В экономической литературе имеется следующее определение международного налогового планирования и оптимизации: это географический (межстрановой) выбор между различными вариантами и методами осуществления деятельности и размещения активов, направленный на достижение возможно более низкого уровня возникающих при этом налоговых обязательств.

Налоговое планирование и оптимизация в зарубежных странах – всегда процесс творческий. Для того, чтобы в данном процессе было достигнуто оптимальное решение для бизнеса, необходимо, чтобы в нем в равной степени принимали участие как привлеченные специалисты, так и сам клиент, знающий всё изнутри. Зачастую именно привлечение сторонних налоговых консультантов за счет их многолетнего опыта и внедрения новых инструментов, в том числе иностранных, позволяет раздвинуть горизонты для развития бизнеса и вывести его на качественно новый уровень.

В частности, налоговое планирование с использованием зарубежных инструментов предоставит следующие возможности:

- структурирование владения российскими и зарубежными компаниями; создание эффективной структуры управления и контроля над деятельностью компаний Группы, включая возможность передачи управления от Бенефициара к менеджменту.
- разработка оптимальной схемы финансирования (как внутригруппового за счет эффективного использования внутренних финансовых

ресурсов, так и внешнего, привлеченного на максимально выгодных условиях за счет построения прозрачной для кредиторов структуры);

- снижение налоговых рисков операционной структуры Группы компаний;
- привлечение стратегического инвестора в бизнес в целом или в отдельные его направления;
- возможность быстрой реализации отдельных активов/ компаний с любого уровня структуры собственности;
- возможность включения новых активов/компаний в существующую структуру;
- выбор механизмов репатриации прибыли и использования накопленных убытков;
- усиление защиты активов Группы компаний, конфиденциальность владения активом на территории РФ (а также за рубежом), недвижимым имуществом), а также за рубежом;
- планирование наследования (обеспечив конфиденциальность владения, компания, как правило, несколько ограничена во включении данного актива в наследственную массу, однако существуют способы, которые позволят достичь обеих целей);
- защита прав на нематериальные активы, а также оптимизация их использования;
- оптимизация налогообложения российских компаний;
- многие другие вопросы.

Возможности международного налогового планирования существенно ограничиваются методами, применяемыми для предотвращения уклонения от налогообложения. К основным таким методам можно отнести:

- контроль над трансфертным ценообразованием;
- установление временных и процентных порогов для получения льгот и освобождений;

- применение правил недостаточной капитализации и вычет а процентов из налогооблагаемой базы;
- налогообложение прибыли контролируемых иностранных компаний;
- обмен налоговой информацией;
- установление бенефициарного получателя дохода [15].

Для признания сделок не соответствующими требованиям законодательства в связи с их заключением в целях уклонения от уплаты налогов или незаконного обхода налогов применяют следующие критерии:

- реальная сущность сделки;
- коммерческие цели сделки;
- достаточный уровень присутствия/деятельности участников сделки (substance);
- продолжение коммерческой деятельности (continuity of business enterprise)[19].

Компании с международным масштабом деятельности могут пользоваться особыми существенными льготами, предусмотренными международными соглашениями об устранении двойного налогообложения; страны – «налоговые гавани» таких соглашений, как правило, не имеют.

Наконец, некоторые развитые страны (США, Франция, Германия, Япония и т.д.) в последние годы приняли специальные законы, направленные против перемещения капиталов из этих стран в «налоговые убежища». Это также служит сдерживающим фактором при выборе страны размещения капитала.

Налоговая система в различных странах включает разнообразные не только по названию, но и по порядку исчисления и уплаты налоги. Однако ряд налогов существует практически во всех странах: корпоративный налог, НДС, налог на имущество, налог на дивиденды.

Корпоративный налог на прибыль имеет ряд особенностей в разных странах. Ставки данного налога колеблются от 0 % в оффшорных зонах до

78 % в Норвегии (с учетом нефтяного налога 50 %). Целый ряд нефтедобывающих стран регулирует развитие нефтяной отрасли не с помощью акцизов, а путем установления повышенных ставок налога на прибыль [21].

Средний уровень ставок по налогу на прибыль составляет порядка 30 - 40 %, и наблюдается практически всеобщая тенденция по их снижению. Таким образом, принимая решения о возможных вариантах размещения своего капитала, необходимо тщательно проанализировать налоговые режимы в соответствующих странах, и если планируется получение значительных финансовых результатов (прибыли), то целесообразно ориентироваться на страны с пониженными ставками налога на прибыль. Например, менее 20 % (ниже, чем в России) ставка налога на прибыль установлена в таких странах, как Бразилия, Лихтенштейн, Люксембург, в определенных отраслях - Великобритания, США.

Налоговой базой корпоративного налога является прибыль как разница между полученными доходами и произведенными расходами. Оставшаяся после уплаты корпоративного налога часть прибыли, как правило, облагается налогом на дивиденды, если она распределяется среди акционеров, и налогом на перераспределение прибыли, если она остается в виде резервов корпорации. Несмотря на определенную гармонизацию налоговых систем различных стран, можно говорить лишь о сходстве порядка определения налоговой базы по налогу на прибыль и ее расчета, так как для каждой из стран характерен свой состав расходов, включаемых в вычеты из совокупного годового дохода.

Следует также отметить, что в некоторых из этих стран существуют различия между налоговым и бухгалтерским учетом. В частности, не требуется соответствия между налоговым и бухгалтерским учетом в Аргентине, Болгарии, Испании, Италии, Канаде, Нидерландах, Норвегии.

В практике налогового планирования и оптимизации налогообложения зарубежных стран особое внимание уделяется возможности переноса

убытков. В России согласно ст. 283 Налогового кодекса РФ возможен перенос убытков вперед на десять лет. В зарубежных странах можно выделить следующие особенности переноса убытков:

- на любое количество лет вперед - Австралия, Австрия, Швеция;
- на любое количество лет вперед и на один год назад - Великобритания;
- на два года вперед - США, Украина (20 кварталов);
- на три года вперед - Нидерланды, Филиппины;
- на пять лет вперед - Бельгия, Дания, Италия, Япония;
- на десять лет - Норвегия (15 лет - для объектов специального нефтяного налога), Финляндия [22].

В Германии по выбору налогоплательщика убытки для обложения налогом на корпорации могут быть отнесены к предыдущим налоговым периодам и возмещены за счет налогооблагаемой прибыли предыдущих двух лет. Оставшиеся убытки относятся к будущим периодам без ограничения срока. Для целей обложения торговым налогом убытки можно относить только на будущие периоды.

В большинстве стран налог на прибыль уплачивается ежегодно, хотя есть страны с месячными и квартальными сроками уплаты.

Многие страны разработали законодательства, которые позволяют использовать режимы «налогового рая», являющиеся важным самостоятельным направлением международного налогового планирования и оптимизации налоговых платежей.

2. Анализ возможности и целесообразности применения международного опыта в сфере оптимизации налогообложения в России

2.1 Сравнительный анализ режимов (УСН и ОСНО)

Преимущества и недостатки УСН и ОСН представим в табл. 3.

Таблица 3 - Преимущества и недостатки применения предприятием упрощенной системы налогообложения по сравнению с общей системой налогообложения

Преимущества	Недостатки
1. Право выбора объект а налогообложения (с полученного дохода или с разницы между полученными доходами и понесенными расходами) (ст. 346.14 НК РФ)	1. Ограничения в применении упрощенной системы налогообложения для ряда организаций, в т.ч. банков, страховщиков, негосударственных пенсионных фондов, инвестиционных фондов, профессиональных участников рынка ценных бумаг, организаций, имеющих филиалы и представительство, ломбардов, организаций, занимающихся производством подакцизных товаров, добычей и реализацией полезных ископаемых, плательщиков ЕСХН и др. (ст. 346.12 НК РФ)
2. Уменьшение налоговой нагрузки на налогоплательщика	2. Закрытый список расходов, которые учитываются в целях налогообложения (ст. 346.16 НК РФ)
3. Значительное сокращение и упрощение налогового учета, который должен вести налогоплательщик	3. Отсутствие НДС в выручке от реализации товаров (работ, услуг). Данный факт может привести к потере покупателей - плательщиков этого налога
4. Меньший объем отчетности, которую обязано сдавать предприятие, применяющее УСН	4. Ограничения в применении УСН по полученным доходам (ст. 346.12 НК РФ)
5. Организация не должна сдавать в налоговый орган бухгалтерскую отчетность в полном объеме	5. Необходимость при переходе на УСН восстановить и уплатить в бюджет НДС по товарам (работам, услугам), который был принят к вычету до перехода на УСН (подп. 2 п. 3 ст. 170 НК РФ)
6. Организация не уплачивает в бюджет НДС, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций. Индивидуальный предприниматель не уплачивает НДФЛ, НДС, налог на имущество физических лиц	6. Возможность использования только кассового метода при исчислении доходов (ст. 346.17 НК РФ)
7. Возможность применения	

пониженных налоговых ставок при осуществлении отдельных видов деятельности в субъектах РФ (п. 2 ст. 346.20 НК РФ)	
---	--

2.2 Анализ практики оптимизации налогообложения прибыли в России (в сравнении с зарубежными странами)

Проанализируем оптимизацию налогообложения в России на примере налога на прибыль, ведь большое значение в системе налогообложения России играет налог на прибыль организаций, он является одним из основных элементов налоговой системы и служит важным инструментом перераспределения национального дохода.

Налог на прибыль, который в мировой практике налогообложения может иметь различные названия (налог на доход юридических лиц, налог с корпорации, налог на доходы корпорации, корпоративный налог и другие), является сравнительно «молодым» налогом. Как известно, первыми налогами на предпринимательскую деятельность были налоги, не связанные с получением дохода. Это были в основном пошлины и другие косвенные налоги, а также земельные и подушные обложения. Обложение налогом дохода от предпринимательской деятельности носило частный, эпизодический характер.

В РФ налог на прибыль организаций был включен в налоговую систему с первых дней ее формирования. Он является единственным налогом, который с момента его принятия в 1991 г. претерпевал в течение всего хода экономических реформ в России серьезные принципиальные изменения. В отличие от ставок по большинству других налогов, ставка по налогу на прибыль длительное время была дифференцирована по организациям в зависимости от вида деятельности. При этом ставки налога менялись за непродолжительный период реформ неоднократно как в сторону понижения, так и в сторону повышения. С принятием Налогового кодекса РФ введена для всех организаций единая предельная ставка налога, которая

снижена с 2002 г. с 35 до 24 %. С 2009 г. указанная ставка понижена до 20 % [40].

Спецификой налога на прибыль организаций является фактически совместная юрисдикция РФ и субъектов Федерации в части установления налоговых ставок по данному налогу. Так, федеральное законодательство устанавливает ставки налога на прибыль, в соответствии с которыми суммы этого налога зачисляются в доход федерального бюджета.

В мировой практике налог на прибыль является одной из основных доходных частей бюджета большинства стран мира и выступает своеобразной экономической категорией со стойкими внутренними свойствами и закономерностями развития.

В отличие от России, в странах ЕС налог на прибыль предприятий существует на постоянной основе со времен Второй мировой войны. Система налогообложения построена так: прибыль компаний облагается как центральным правительством, так и местными органами власти; объектом обложения выступает чистая прибыль; ставки налога, как правило, устанавливаются пропорционально, или имеют незначительную прогрессию.

Чистая прибыль, подлежащая налогообложению, равняется валовой прибыли (разница между выручкой от реализации продукции или услуг и ее стоимостью для юридического лица), уменьшенной на сумму разрешенных вычетов и налоговых льгот. Впрочем, в большинстве стран ЕС ставка не является единственно определенной, существуют сниженные, минимальные и максимальные ставки налога. Так, максимальные ставки налога составляют: в Германии — 50 %, Греции — 49 %, Франции — 42 %, Бельгии и Ирландии — 43 %, Италии — 36 %, Великобритании, Нидерландах, Испании, Португалии — 35 %, Люксембурге — 34 % [45].

Законодательство стран-членов ЕС закрепляет разные подходы к налогообложению прибыли предприятий, однако все их разнообразие можно свести к нескольким основным схемам. Например, в Бельгии, Голландии, Люксембурге и Швеции предполагается полное налогообложение прибыли,

то есть прибыль компании облагается корпоративным налогом, а потом, получив часть прибыли, акционеры платят с него личный подоходный налог. В Австрии налог на прибыль предприятий занимает второе место в доходах бюджета.

В Австрии существует закон, согласно которому от корпоративного налога освобождается доход, полученный предприятием от капитальных вложений. Этот закон позволяет освобождать от налога любую долю дохода, а также дивиденды, которые выплачиваются одним австрийским предприятием другому. В некоторых случаях с предприятий взимается налог на сверхприбыль.

Максимальный налог на доходы капитальных активов в Евросоюзе составляет 34 %. А если предприятие несет убытки, то сумма убытков не может вычитаться из налогооблагаемого дохода.

Таким образом, принимая во внимание то, что государственный суверенитет в отношении налогов во многом разделен с институтами ЕС, европейские страны стараются сохранить в своем полном ведении прямые налоги, занимающие вторую, а в некоторых странах и первую позицию среди налоговых доходов бюджета. Это объясняется тем, что налоги на прибыль корпораций являются неотъемлемыми источниками финансирования национальных социальных программ и потому рассматриваются государствами как предмет исключительной налоговой компетенции, которая не подлежит перераспределению в пользу ЕС.

Рассмотрим специфику налогообложения прибыли для предприятий в США. Налог на прибыль занимает третье место в доходах бюджета и его доля в общем объеме налоговых поступлений штатов составляет приблизительно 7 %. Вносится он ступенчато: корпорация уплачивает 15 % за первые 50 тыс. долл. налогооблагаемого дохода, 25 % за следующие 25 тыс. долл. и 34 % на оставшуюся сумму. Кроме того, на доходы в пределах от 100 до 335 тыс. долл. установлен дополнительный сбор в размере 5 %. Такое ступенчатое налогообложение имеет огромное значение для средних и

малых предприятий, позволяя им активно развиваться (в отличие от налогообложения в РФ, которое скорее служит серьезным барьером для развития бизнеса) [45].

Налоги на доходы корпораций взимаются также и в бюджеты штатов, ставка налога, как правило, стабильна.

Таблица 4 - Налогообложение прибыли предприятий в США, долл.

Процентная ставка, %	От суммы налогооблагаемого дохода
15	От первых 50000
25	От следующих 250000
34	От следующих 2350000
39	От следующих 9965000
34	От следующих 5000000
35	От следующих 50000
38	От следующих 50000
35	Со всего оставшегося налогооблагаемого дохода

В США налог на прибыль предприятий имеет множество льгот. Прежде всего, такие преференции предусматриваются для тех корпораций, которые инвестируют свои средства на данной территории. Значительные льготы имеют и те компании, деятельность которых необходима для штата. Из чистого дохода вычитаются штатные и местные налоги на доходы, 100 % дивидендов от находящихся в полной собственности местных дочерних компаний, 70–80 % дивидендов, полученных от облагаемых налогом местных корпораций, проценты по ценным бумагам местных властей и штатов, взносы в благотворительные фонды.

Так же применяются льготы, которые стимулируют предприятия использовать альтернативные источники энергии. Таким образом, налог на прибыль предприятий (корпораций) в США является не столько фискальным рычагом штата, сколько инструментом, при помощи которого правительство штата может воздействовать на его экономическую ситуацию, развитие наиболее выгодных для данной территории направлений производства товаров и услуг.

Остановимся более подробно на Канадской налоговой системе. Выбор этой страны в качестве основной для сравнения налогообложения прибыли предприятий не случаен. У Канады и России есть много общего:

- оба государства являются федеративными, причем основные элементы федерализма в общественных отношениях просматриваются достаточно ярко и отчетливо;

- как и Россия, Канада занимает обширную территорию, в том числе расположенную в северных районах, что отражается на механизмах, регулирующих экономические и финансовые отношения в бюджетной сфере.

Ключевым элементом налоговой системы Канады — это конституционное разграничение налоговых полномочий между составляющими государственной власти. Налоговые права федеральной и провинциальной ветвей государственной власти гарантируются Конституцией страны, а налоговые права муниципальных властей — законодательством провинций. Из этого можно сделать вывод, что объем и характер этих прав иногда существенно варьируют по провинциям.

Важным элементом налога на прибыль предприятий является сочетание его резидентского и территориального подходов к налогоплательщику. В рамках федерального налогообложения прибылей предприятий в настоящее время в Канаде применяются три основные налоговые ставки, которые дифференцированы в зависимости от масштабов предприятия и типа осуществляемой деятельности. Так, фактически действуют:

- базовая ставка налога на прибыль;
- ставка налога для малых предприятий;
- ставка налога для обрабатывающих предприятий.

Таблица 5 - Сравнительная характеристика канадской и российской налоговой системы

Налоговая система Канады	Налоговая система РФ
--------------------------	----------------------

Налоговые полномочия обеих составляющих государственной власти — федеральной и провинциальной — конституционно разграничены	Не оговаривается различие налоговых полномочий как таковое, лишь закреплено положение о совместной компетенции Федерации и ее субъектов в налоговой сфере
Канадская модель предоставляет налоговые полномочия обеим ветвям государственной власти, что ведет к одновременному использованию ее федеральной и провинциальной составляющими одной и той же налоговой базы	Российская налоговая система на доминировании федеральных налогов, а региональным властям предоставляются некоторые права в части уточнения налоговой базы и ставок
В Канаде действуют параллельно и независимо две административные системы сбора налогов, подчиняющихся федеральному и провинциальному Правительству	В России единая налоговая служба администрирует как федеральные налоги, так и налоги субъектов Федерации

Скидкой по налогу на прибыль для обрабатывающих предприятий или *manufacturing and processing tax credit* обычно называют применение пониженной ставки для организаций, которые занимаются производством и обработкой. Компания приобретает эту скидку, если она получает более 10 % своих валовых доходов от активной деятельности в стране путем продажи или сдачи в аренду товаров, произведенных в Канаде [48]. Эта льгота также может предоставляться предприятиям, которые занимаются складированием сырья, сборочными процессами, контролем качества производимой продукции и другой подобной деятельностью. Большое внимание в Канаде уделяется стимулированию деятельности малого бизнеса.

К малым относятся компании с годовыми продажами от 2 до 20 млн. долл., с годовой прибылью меньше или равной 200 тыс. долл., в которых занято меньше или 100 лиц наемного труда. Доля мелких фирм составляет 97 % от числа всех компаний. Основные сферы их деятельности — услуги, розничная торговля, строительство, наукоемкие отрасли. После налоговой реформы ко всем компаниям малого бизнеса применяется единая ставка — 12 %. Правительство Канады возлагает большие надежды на малый бизнес как на возможность повысить уровень занятости в стране. Так же в Канаде существует *small business deduction* или скидка для малого бизнеса, которая представляет собой пониженную ставку налога на первые 200 тыс. долл. доходов от активной экономической деятельности предприятия [48].

Таким образом, не вдаваясь в детали описания процесса формирования облагаемой прибыли и льгот, которые могут использовать предприятия, отметим лишь два обстоятельства, существенно отличающие модель налогообложения прибыли в Канаде от российского варианта. Первое связано с детальной проработкой налоговой амортизации и возможности использования различных схем ускоренной амортизации как налоговой амортизации. Второе отличие — это широкий круг льгот, предоставляемых предприятиям в виде налоговых кредитов, особенно малым предприятиям.

Сравнивая канадскую систему налогообложения прибыли с российской, можно отметить основные ключевые моменты. В России налог на прибыль предприятий был в последние годы снижен с 35 до 20 %, что сократило поступления в бюджет. Причиной этого послужил кризис 2008 г., в течение которого многие предприятия работали в убыток. В кризис основная часть компаний максимально «ужалась» в затратах. Компании перестали вкладывать средства в оснащение производства, что негативно сказалось на прибыли и соответственно на налогах предприятий.

Немаловажной российской проблемой является умышленное занижение предприятиями своей прибыли, что в Канаде априори невозможно. Делается это для того, чтобы выплаты по налогу составляли как можно меньшую сумму.

В данной работе сделано предположение о том, что это связано, прежде всего, с непрозрачностью отечественной системы налогообложения: российский предприниматель просто не знает, куда и на что идут его денежные средства. Налоговые ставки по налогу на прибыль в России, не самые высокие по сравнению с ведущими мировыми экономиками, однако, они существенно тормозят развитие бизнеса (особенно среднего и малого). Считаем, что проблема российского налогообложения не в высоких ставках, а в том, что налоговые органы зачастую выполняют не фискальные, а карательные функции, а налоговые инспекции используются чиновниками для решения несвойственных им задач. Во всем мире стабильная налоговая

политика призвана смягчать негативные явления, присущие рыночной экономике.

2.3 Пути совершенствования системы налогообложения российских предприятий

В России действующие на данный момент направления налоговой политики как правило отличаются недостаточностью научного подкрепления и зачастую излишней фискальностью. Так, в бюджетной политике РФ начиная с 2011г. акцент на увеличение доходной части был сделан не за счет мер по стимулированию предпринимательской инициативы, а за счет ужесточения налогового администрирования. Однако собираемость налогов увеличилась незначительно (особенно в сфере малого и среднего бизнеса), поскольку не были сформированы действенные мотивационные стимулы честно платить налоги, не проводились мероприятия по разъяснению полномочий налогоплательщика. Таким образом, опираясь на зарубежный опыт, рациональными направлениями совершенствования системы налогообложения российских предприятий можно считать следующие:

- освободить от налогов все средства, которые направляются на развитие бизнеса — все средства на реконструкцию, на расширение организации. Эти средства должны быть полностью отнесены на издержки предприятия;
- стабилизировать существующую систему налогообложения.

Налог на прибыль организаций должен стимулировать рост производства, его пропорциональность, повышение производительности труда. Сочетание интересов государства и производителя будет эффективно тогда, когда действует целостная действующая система налоговых регуляторов экономики, формирующая цели и выбор стратегии, методы и средства хозяйственной деятельности каждого предприятия. В современной

бизнес-среде сложились основные подходы к уменьшению налоговой нагрузки, что является главной целью налогового планирования:

- применение всех возможных налоговых льгот, предусмотренных в Налоговом кодексе;
- разработка правильной учетной политики, которая бы позволила использовать все имеющиеся пробелы в налоговом законодательстве в свою пользу;
- контроль за тем, чтобы не были пропущены сроки уплаты налоговых платежей.

Специальные налоговые режимы предусматривают особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, предусмотренных ст. 13 - 15 НК РФ. Применение специальных налоговых режимов предполагает упрощенный порядок ведения бухгалтерского и налогового учета.

Таким образом, главное достоинство специальных налоговых режимов - относительная простота, как для налогоплательщиков - хозяйствующих субъектов, так и для органов налогового администрирования.

В качестве наиболее существенного недостатка специальных режимов можно выделить проблему критериев - ограничение по численности занятых, величине доходов и других показателей. С учетом требований норм гл. 26.2 НК РФ объект для начисления налога при рассматриваемом спецрежиме необходимо определять одним из 2 способов:

- доходы;
- доходы минус расходы.

Для первого способа вопрос расходов для целей налогообложения значения не имеет, а для второго играет очень важную роль.

Согласно ст. 345.20 НК РФ при применении объекта «доходы» для расчета единого налога предусмотрена ставка 6%, которую с 2016 года в регионах допускается снижать до 1%. По объекту «доходы минус расходы» с

учетом вида деятельности налогоплательщика ставка налога может варьироваться от 5 до 15%.

Затраты, производимые при УСН, необходимо определять только в случае, если для расчета налога используется объект налогообложения «доходы минус расходы». При этом гл. 26.2 НК РФ предусмотрено понятие минимального налога, который следует уплачивать при превышении расходов над доходами налогоплательщика и получении убытка.

Обязательным к применению для налогоплательщика является режим ОСНО, если он не выбрал какой-либо из спецрежимов, при котором определенная группа налогов заменяется на 1 единый налог. Наиболее широко используемыми спецрежимами являются УСН и ЕНВД, имеющие ряд сходных ограничений по возможности их применения, но существенно различающиеся в части иных аспектов работы с каждым из них. При выборе из них оптимальной системы налогообложения придется провести сравнительный анализ ряда сопоставимых показателей по каждому из режимов.

3. Экономическое обоснование целесообразности применения конкретных оптимизирующих процедур по налогообложению на предприятии ООО «Ауреус».

3.1 Краткая организационно – экономическая характеристика предприятия.

Общество с ограниченной ответственностью «Ауреус» (далее ООО «Ауреус») – это российская ювелирная компания.

Целью деятельности ООО «Ауреус» является осуществление хозяйственной деятельности для удовлетворения общественных потребностей в его работе, услугах, товарах и продукции, а также реализация экономических интересов участников и членов трудового коллектива данного общества.

Общество является юридическим лицом и осуществляет свою деятельность в соответствии с законодательством Российской Федерации, Учредительным договором и настоящим Уставом.

Место нахождения общества: Российская Федерация, Томская область, г. Томск.

Почтовый адрес Общества: Россия, 634040, Томская обл., г. Томск, ул. Владимира Высоцкого, д. 28.

Общество является хозяйственным обществом, уставный капитал которого формируется за счет собственных средств учредителей, а также за счет прибыли предприятия, по решению участников общества составляет 10 000 (десять тысяч) руб.

Организационно правовая форма ООО «Ауреус» – это общество с ограниченной ответственностью. Общество с ограниченной ответственностью подразумевает под собой тот факт, что участники организации не отвечают по его обязательствам и несут риск убытков, связанных с деятельностью общества, в пределах стоимости принадлежащих им долей в уставном капитале общества.

ООО «Ауреус», как и все общества с ограниченной ответственностью, имеет следующие характеристики:

- создается без ограничения по срокам;
- действует на принципах полного хозяйственного расчета и самофинансирования;
- имеет фирменное наименование, которое зарегистрировано в установленном законодательном порядке, имеет круглую печать с наименованием своей организации, угловой штамп, а также фирменные бланки и другие надлежащие ей реквизиты.

ООО «Ауреус» характеризуется как частная собственность, которая подразумевает защищённое законом право юридического лица на предмет собственности, включая средства производства.

ООО «Ауреус» – это самостоятельный хозяйствующий субъект, который учрежден в порядке, установленном Гражданским кодексом Российской Федерации, Федеральным законом от 08.02.1998 №14-ФЗ (ред. от 03.07.2016) "Об обществах с ограниченной ответственностью" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017), а также иными нормативно-правовыми актами, с целью осуществления хозяйственной деятельности для извлечения прибыли.

Базисным учредительным документом в ООО «Ауреус» является устав данной организации, который определяет основные положения функционирования общества для осуществления его деятельности.

ООО Ауреус работает на рынке 12 лет. Основным видом деятельности компании является производство ювелирных изделий, медалей из драгоценных металлов и драгоценных камней.

Также Ауреус, ООО работает еще по другим направлениям:

- ремонт золотых цепочек;
- услуги ювелирной мастерской;
- услуги по вставке камня;
- продажа и изготовление сувениров;

- ремонт ювелирных изделий;
- изготовление серег;
- ремонт золотых изделий;
- изготовление ювелирных изделий на заказ.

Основной вид деятельности ООО «Ауреус» - оказание ювелирных услуг по ремонту ювелирных изделий. Именно от оказания данных услуг ООО «Ауреус» получает основной доход (выручку).

В результате проведенного экономического анализа [приложение 1] на предприятии были выявлены следующие результаты:

- выручка ООО «Ауреус» за 2 года снизилась на 177 тыс. руб. или на 19,3%.
- сумма расходов ООО «Ауреус» за 2017 по сравнению с 2016. увеличилась на 384 тыс. руб. или на 263,01%.
- на протяжении 2 лет структура затрат изменилась не значительно, по-прежнему основная часть затрат – расходы на оплату труда.
- на протяжении 2016 – 2017 гг. средне списочная численность ООО «Ауреус» не изменилась, структура осталась неизменной и составляет 14 чел.
- валовая прибыль ООО «Ауреус» в 2017 г. составила 740 тыс. руб., что на 177 тыс. руб. меньше, чем в 2016 г.
- Прибыль от продаж снизилась на 561 тыс. руб. или на 72,76%
- Прибыль до налогообложения ООО «Ауреус» в 2017 г. составила 157 тыс. руб., что на 594 тыс. руб. меньше, чем в 2016 г.
- Чистая прибыль ООО «Ауреус» также снизилась, снижение составило 81,82% или 576 тыс. Руб.

ООО «Ауреус» применяет упрощенную систему налогообложения. Объектом налогообложения являются доходы.

3.2 Расчет ОСНО для ООО «Ауреус»

Обязанность уплатить налог на прибыль возникает только при наличии у организации объекта налогообложения — прибыли. В общем случае

прибыль представляет собой положительную разницу между доходами и расходами.

Чтобы определить, есть ли объект, необходимо выявить все признаваемые для налогообложения доходы и принимаемые в их уменьшение расходы и учесть их в налоговой базе согласно выбранному методу признания — кассовому или начисления. При этом нужно помнить, что доходы и расходы по некоторым операциям учитываются в особом порядке.

Если в итоге получается убыток, объекта не возникает и налог платить не приходится.

При ОСНО налог на прибыль ООО «Ауреус»

$3\,200\,000 - 2\,176\,020 = 1\,023\,980$ руб.

Налог на прибыль = $1\,023\,980 \cdot 20 / 100 = 204\,796$ руб

3.3 Расчет УСН для ООО «Ауреус»

Декларация по налогу, уплачиваемому в связи с применением УСН, подается ООО «Ауреус», избравшим упрощенную систему налогообложения.

Для заполнения декларации в ООО «Ауреус» используются данные из книги о доходах и расходах. Декларация подается ежегодно.

Налоговый отчет ООО «Ауреус» подает через каналы телекоммуникационной связи. Обязанность сдавать отчет в электронном формате для налогоплательщиков не предусмотрена.

Проведём расчет УСН для ООО «Ауреус».

ООО «Ауреус», использующее в своей деятельности УСН с объектом «доходы», в 2017 году получило доход в объеме 3 200 000 руб. С разбивкой по месяцам это выглядит так:

Таблица 7 - Доходы в месяц по результатам 2017 г.

январь	280 000 руб.
февраль	310 000 руб.
март	260 000 руб.
апрель	280 000 руб.

май	260 000 руб.
июнь	250 000 руб.
июль	200 000 руб.
август	245 000 руб.
сентябрь	220 000 руб.
октябрь	285 000 руб.
ноябрь	230 000 руб.
декабрь	380 000 руб.

По итогам квартала доход составил 850 000 руб., полугодия — 1 640 000 руб., 9 месяцев — 2 305 000 руб., года — 3 200 000 руб.

В налоговом периоде ООО «Ауреус» уплатило в фонды страховых взносов:

за 1-й квартал — 21 000 руб.;

за полугодие — 44 300 руб.;

за 9 месяцев — 66 000 руб.;

за весь год — 87 000 руб.

Были также выплаты пособий по временн ой нетрудоспособности. Их общая сумма составила 24 000 руб., в том числе:

во 2-м квартале — 17 000 руб.;

в 3-м квартале — 7 000 руб.

ООО «Ауреус» будет производить при УСН 6% расчет налога следующим образом.

Перед тем, как рассчитать налог УСН - доходы - за год, бухгалтеру следует определить суммы всех авансовых платежей.

1. Как рассчитать налог УСН: определение суммы авансового платежа по итогам 1-го квартала.

Сначала делается по УСН 6% расчет авансового платежа, приходящегося на налоговую базу этого отчетного периода:

$$850\,000 \text{ руб.} \times 6\% = 51\,000 \text{ руб.}$$

Затем к полученной сумме применяется вычет. То есть она уменьшается на страховые взносы, уплаченные в 1-м квартале. Поскольку организация вправе сделать такое уменьшение не больше чем на половину начисленной суммы, перед этим уменьшением нужно проверить выполнение условия о возможности применения вычета в полном размере:

$$51\,000 \text{ руб.} \times 50\% = 25\,500 \text{ руб.}$$

Это условие соблюдается, поскольку взносы равны 21 000 руб., а максимальный размер вычета — 25 500 руб. То есть аванс можно уменьшать на всю сумму взносов:

$$51\,000 \text{ руб.} - 21\,000 \text{ руб.} = 30\,000 \text{ руб.}$$

Авансовый платеж к уплате по итогам 1-го квартала будет равен 30 000 руб.

2. Как рассчитать налог по УСН 6%: определение суммы авансового платежа по итогам полугодия.

Сначала рассчитывается авансовый платеж, приходящий на налоговую базу данного отчетного периода. Налоговая база при этом определяется нарастающим итогом. В результате получаем:

$$1\,640\,000 \text{ руб.} \times 6\% = 98\,400 \text{ руб.}$$

Полученную сумму следует уменьшить на страховые взносы, уплаченные за полугодие, и на сумму пособий по временной нетрудоспособности, выплаченных сотрудникам за первые 3 дня болезни во 2-м квартале. Общий размер взносов и пособий за полугодие составляет:

$$44\,300 \text{ руб.} + 17\,000 \text{ руб.} = 61\,300 \text{ руб.}$$

Однако вычесть эту сумму из 98 400 руб. не получится, поскольку максимальный размер вычета меньше нее и составляет всего 49 200 руб. (98 400 руб. \times 50%). По этой причине авансовый платеж можно уменьшить только на 49 200 руб. В итоге получим:

$$98\,400 \text{ руб.} - 49\,200 \text{ руб.} = 49\,200 \text{ руб.}$$

Теперь определяем авансовый платеж по итогам полугодия, вычитая из этой суммы аванс по итогам первого квартала:

$$49\,200 \text{ руб.} - 30\,000 \text{ руб.} = 19\,200 \text{ руб.}$$

Таким образом, по итогам полугодия сумма аванса к уплате составит 19 200 руб.

3. Как посчитать налог УСН 6%: определение суммы авансового платежа по итогам 9 месяцев.

Сначала рассчитывается авансовый платеж, приходящий ся на налоговую базу этого отчетного периода. В результате получаем:

$$2\,305\,000 \text{ руб.} \times 6\% = 138\,300 \text{ руб.}$$

Полученную сумму следует уменьшить на страховые взносы, уплаченные за 9 месяцев, и на сумму пособий по временн ой нетрудоспособности, выплаченных сотрудникам за первые 3 дня болезни во 2 и 3 кварталах. Общий размер взносов и пособий за период составляет:

$$66\,300 \text{ руб.} + 17\,000 \text{ руб.} + 7\,000 \text{ руб.} = 90\,300 \text{ руб.}$$

Однако эту сумму не получится вычесть из 138 300 руб., поскольку максимальный размер вычета меньше нее и составляет всего 69 150 руб. ($138\,300 \text{ руб.} \times 50\%$). По этой причине авансовый платеж можно уменьшить только на 69 150 руб. В итоге получим:

$$138\,300 \text{ руб.} - 69\,150 \text{ руб.} = 69\,150 \text{ руб.}$$

Теперь определим авансовый платеж по итогам 9 месяцев, вычитая из этой суммы авансы, начисленные к уплате по итогам первого квартала и полугодия:

$$69\,150 \text{ руб.} - 30\,000 \text{ руб.} - 19\,200 \text{ руб.} = 19\,950 \text{ руб.}$$

Таким образом, по итогам 9 месяцев сумма аванса к уплате составит 19 950 руб.

4. Как рассчитать УСН 6%: определение окончательной суммы налога, уплачиваемого по итогам налогового периода.

Следует провести расчет УСН 6% по авансовому платежу, приходящем уся на налоговую базу налогового периода (года). В результате получаем:

$$3\,200\,000 \text{ руб.} \times 6\% = 192\,000 \text{ руб.}$$

Полученную сумму следует уменьшить на страховые взносы, уплаченные за весь год, и на сумму пособий по временной нетрудоспособности, выплаченных сотрудникам за первые 3 дня болезни за весь год. Общий размер взносов и пособий за период составляет:

$$87\,000 \text{ руб.} + 17\,000 \text{ руб.} + 7\,000 \text{ руб.} = 111\,000 \text{ руб.}$$

Однако эту сумму не получится вычесть из 192 000 руб., поскольку максимальный размер вычета меньше нее и составляет всего 96 000 руб. ($192\,000 \text{ руб.} \times 50\%$). По этой причине платеж можно уменьшить только на 96 000 руб., относящихся к взносам и пособиям. В итоге получим:

$$192\,000 \text{ руб.} - 96\,000 \text{ руб.} = 96\,000 \text{ руб.}$$

Теперь делается по УСН расчет налога, подлежащего уплате за год, путем вычитания из этой суммы всех авансов, начисленных к уплате по итогам 1-го квартала, полугодия и 9 месяцев:

$$96\,000 \text{ руб.} - 30\,000 \text{ руб.} - 19\,200 \text{ руб.} - 19\,950 \text{ руб.} = 26\,850 \text{ руб.}$$

Таким образом, по итогам года сумма налога, подлежащая перечислению в бюджет, составит 26 850 руб.

Правила расчета УСН-налога в 2018 году в сравнении с 2017 годом сохранены без изменений.

Также неизменными остались и лимиты доходов, позволяющих переходить к применению УСН (112,5 млн руб.) и сохранять право на это применение (150 млн руб.). На коэффициент-дефлятор в периоде 2017-2019 годов эти пределы не индексируются.

Таким образом, Расчет УСН-налога при объекте «доходы» делается поквартально: 3 раза при этом рассчитываются суммы авансов, а по итогам года определяется окончательная величина налога. Базой расчета являются полученные за период (каждый раз определяемый нарастающим итогом) доходы, которые умножаются на ставку (обычно составляющую 6%, но в регионах допускается ее снижение).

Полученную по такому расчету сумму налога можно уменьшить на уплаченные за соответствующий период страховые взносы, пособия по

нетрудоспособности и платежи по добровольному страхованию. Для работодателей величина такого вычета не может превысить 50%, а для ИП, не имеющих работников, возможно уменьшение начислений на 100%. Дополняющей вычет величиной (сверх 50%) окажется сумма уплаченного за период торгового сбора.

Во всех периодах, кроме 1 квартала, рассчитанная таким образом сумма дополнительно уменьшается на величину начисленных в предыдущих отчетных периодах авансов.

Немаловажную роль при таком выборе играет и действующее региональное законодательство, ведь субъекты РФ могут устанавливать свои дифференцированные налоговые ставки как для отдельных групп налогоплательщиков, так и для конкретных видов деятельности.

С учетом требований норм гл. 26.2 НК РФ объект для начисления налога при рассматриваемом спецрежиме необходимо определять одним из 2 способов:

- доходы;
- доходы минус расходы.

Для первого способа вопрос расходов для целей налогообложения значения не имеет, а для второго играет очень важную роль.

При УСН «доходы» для ООО «Ауреус» налог составил 26 850 р.

При УСН «доходы минус расходы» для ООО «Ауреус»

$3\,200\,000 - 2\,176\,020 = 1\,023\,980$ руб.

Налог = $1\,023\,980 * 15 / 100 = 153\,597$ руб.,

Что в результате больше налога при УСН «доходы» почти в 6 раз, или на 126 747 руб.

Таким образом, для ООО «Ауреус» выгоднее использовать УСН «доходы».

3.4 Расчет налогового бремени для ООО «Ауреус»

В данной работе была использована общепринятая методика определения налогового бремени для организации. Был применен порядок расчета, разработанный Минфин ом России, согласно которому уровень налоговой нагрузки - это отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации (формула 7) [50]:

$$НН = \left(\frac{НП}{В} + ВД \right) * 100\% \quad (7)$$

Где:

- НН - налоговая нагрузка на организацию;
- НП - общая сумма всех уплаченных налогов;
- В - выручка от реализации продукции (работ, услуг);
- ВД - внереализационные доходы.

Расчет налоговой нагрузки при разных системах налогообложения даст возможность понять какая из представленных является более выгодной в применении для предприятия. Так же налоговая нагрузка имеет важную цель для организации – прогнозирование налогового бремени в будущем.

Рассмотрим варианты расчетов налоговой нагрузки при следующих данных:

Доходы организации за 2017 год составили 3 200 000 руб., расходы составили 2 176 020 руб.

1) Налоговая нагрузка при общем режиме налогообложения (формула 8):

Налог на прибыль = $1\,023\,980 * 20 / 100 = 204\,796$ руб.

$$НН1 = (204\,796) / 3\,200\,000 * 100 = 6,39 \% \quad (8)$$

2) Налоговая нагрузка при упрощенном режиме налогообложения (формула 9):

А) Объект – доходы:

$$НН2 = (26\,850) / 3\,200\,000 * 100 = 0,83 \% \quad (9)$$

б) Объект – доходы минус расходы (формула 10):

В данном случае единым налогом является минимальный налог, который и уплачивает организация:

$$\text{ННЗ} = (153\,597) / 3\,200\,000 * 100 = 4,79 \% (10)$$

Таблица 6 - Результаты расчета налоговой нагрузки при разных режимах налогообложения

ОСНО	УСН 6%	УСН 15%
6,39	0,83	4,79

Из полученных результатов видно, что наиболее оптимальную (наименьшую) нагрузку для данной организации имеет система УСН с вариантом налогообложения «доходы» (6%).

3.5 Рекомендации по совершенствованию налогового бремени ООО «Ауреус»

Проведенный анализ позволил выделить следующие проблемы при налогообложении в ООО «Ауреус».

Основной проблемой для ООО «Ауреус» является отсутствие налогового планирования как такового. Главный бухгалтер организации не проводит оценку эффективности и целесообразности применяемой системы налогообложения. Контролируется лишь право применения УСН.

Поэтому в организации необходимо организовать систему планирования налогообложения, которая будет включать следующие этапы:

- анализ существующих проблем в сфере налогообложения и постановка задачи по оптимизации налогового бремени;
- определение основных инструментов, которые организация может использовать для оптимизации налогообложения;
- создание необходимой схемы;
- контроль осуществления созданной схемы налогообложения.

Основными направлениями минимизации налогового бремени в ООО «Ауреус» является оптимизация системы налогообложения, применение посреднических договоров с крупными покупателями.

Деятельность ООО «Ауреус» не попадает под ЕНВД и патент.

Расчеты показали, что наиболее выгодной системой для предприятия является УСН «доходы».

4. Корпоративная социальная ответственность предприятия

Корпоративная социальная ответственность - это система добровольных взаимоотношений между сотрудниками, руководителем и обществом, которая направлена на совершенствование социально-трудовых отношений, социальную стабильность.

Основная цель ООО «Ауреус» – это извлечение максимально возможной прибыли, по средствам оказания услуг.

ООО «Ауреус» признает важность внедрения системы корпоративного управления, соответствующей общепринятым нормам в международной практике, и принимает обязательство неукоснительно в своей деятельности руководствоваться принципами корпоративного управления.

Исходя из выбранных целей, для их достижения, ООО «Ауреус» выделяет следующие внутренние ценности, которые желает видеть у своих сотрудников:

- Эффективность - стабильное достижение максимальных результатов во всем, что мы делаем.
- Профессионализм - система устремлений и ценностных ориентации, которая составляет смысл нашего труда для блага общества.
- Справедливость - вознаграждение за труд в соответствии с достигнутыми результатами и равные условия для профессионального роста.
- Доверие - равные изначальные возможности, объединенные с делегирование полномочий сотрудникам и их ответственность в принятии реализации решений.
- Честность - правило в отношениях и предоставлении информации, необходимое для установления атмосферы доверия к нашей работе.

- Ответственность - способность противостоять тому, что мы не приемлем, а также брать личную ответственность за последствия собственных решений.

В таблице 8 представлены прямые и косвенные стейкхолдеры ООО «Ауреус».

Таблица 8 – Стейкхолдеры ООО «Ауреус»

Прямые стейкхолдеры	Косвенные стейкхолдеры
1. Директор	1. Органы власти
2. Руководители	2. Общество и общественные организации
3. Сотрудники ООО «Ауреус»	3. Деловые партнеры
4. Акционеры и инвесторы	4. Конкуренты на ювелирном рынке
5. Клиенты (пациенты)	5. Банки и финансовые организации

Структура стейкхолдеров ООО «Ауреус» на предмет количества соответствует для предприятий подобного направления.

Показатели социальных и экономических результатов ООО «Ауреус»:

- Развитие и совершенствование участия максимально возможного количества субъектов бизнеса в отрасли.
- Создание новых рабочих мест.
- Отчисления в бюджетную систему РФ налоговых выплат.

В таблице 9 представлены основные затраты ООО «Ауреус» на корпоративную социальную ответственность.

Таблица 9 – Затраты на мероприятия КСО

№	Мероприятие	Стоимость реализации на планируемый период 2018 г. , тыс. руб.
1	Безопасность труда	10
2	Поддержание социальной значимости заработной платы	20
3.	Дополнительное медицинское и социальное страхование сотрудников	10
4.	Развитие персонала	10
5.	Пакет социальных услуг:	50
6.	Охрана окружающей среды	5
7.	Благотворительность	5

8.	Спонсорство	5
	ИТОГО:	115

Ожидаемая эффективность программы КСО

Итак, в результате сделаем общий вывод относительно эффективности программ КСО предприятия:

- 1) программы КСО соответствует целям и стратегии ООО «Ауреус» ;
- 2) в ООО «Ауреус» преобладает внешняя КСО;
- 3) программы КСО отвечают интересам стейкхолдеров.

В результате можно сделать вывод о том, что мероприятия КСО, реализуемые ООО «Ауреус» целесообразны и полностью соответствуют ожиданиям всех стейкхолдеров.

Из всего вышеупомянутого следует, что ООО «Ауреус» можно отнести к социально-значимой организации. Помимо своей успешной экономической деятельности, она уделяет внимание социальным аспектам, таким как благоустройство, создание рабочих мест и поддержание специальных условий труда.

ЗАДАНИЕ ДЛЯ РАЗДЕЛА
«СОЦИАЛЬНАЯ ОТВЕТСТВЕННОСТЬ»

Студенту:

Группа	ФИО
ЗБ41	Шестопалова Ксения Олеговна

Школа	Уровень образования	Направление/специальность
Инженерного предпринимательства	бакалавр	38.03.01 Экономика, профиль «Экономика предприятий и организаций»

Исходные данные к разделу «Социальная ответственность»:	
<p>1. Описание рабочего места (рабочей зоны, технологического процесса, механического оборудования)</p> <p>на предмет возникновения:</p> <ul style="list-style-type: none"> - вредных проявлений факторов производственной среды (метеоусловия, вредные вещества, освещение, шумы, вибрации, электромагнитные поля, ионизирующие излучения) - опасных проявлений факторов производственной среды (механической природы, термического характера, электрической, пожарной природы) - чрезвычайных ситуаций социального характера 	<p>Рабочее место в организации располагается в здании, в офисном помещении, имеет достаточную освещенность.</p> <p>Каких-либо вредных проявлений факторов производственной среды выявлено не было.</p>
<p>2. Список законодательных и нормативных документов по теме</p>	<p>1. ТК РФ от 30.12.2001 №197-ФЗ (ред. от 03.07.2016) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017).</p> <p>2. О государственной гражданской службе Российской Федерации: Федеральный закон от 27.07.2004 №79-ФЗ (с изм. 03.04.2017 №64-ФЗ).</p> <p>3. Федеральный закон от 29.11.2012г. №202-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»</p>

Перечень вопросов, подлежащих исследованию, проектированию и разработке:	
1. Анализ факторов внутренней социальной ответственности: <ul style="list-style-type: none"> - принципы корпоративной культуры исследуемой организации; - системы организации труда и его безопасности; - развитие человеческих ресурсов через обучающие программы и программы подготовки и повышения квалификации; - Системы социальных гарантий организации; - оказание помощи работникам в критических ситуациях. 	В работе были рассмотрены следующие факторы внутренней среды: <ul style="list-style-type: none"> • Принципы корпоративной культуры; • Системы социальных гарантий организации (льготы, пособия, премия, дополнительные отпуска и т.д.); • Развитие человеческого капитала в организации.
2. Анализ факторов внешней социальной ответственности: <ul style="list-style-type: none"> - содействие охране окружающей среды; - взаимодействие с местным сообществом и местной властью; - Спонсорство и корпоративная благотворительность; - ответственность перед потребителями товаров и услуги (выпуск качественных товаров) - готовность участвовать в кризисных ситуациях и т.д. 	В работе были рассмотрены следующие факторы внешней среды: <ul style="list-style-type: none"> • Мероприятия, организуемые в рамках содействия охране окружающей среды; • Мероприятия, проводимые в рамках благотворительности и партнерства; • Взаимодействие с местным сообществом.
3. Правовые и организационные вопросы обеспечения социальной ответственности: <ul style="list-style-type: none"> - Анализ правовых норм трудового законодательства; - анализ специальных (характерные для исследуемой области деятельности) правовых и нормативных законодательных актов; - анализ внутренних нормативных документов и регламентов организации в области исследуемой деятельности 	Деятельность работников организована согласно трудовому кодексу и законам РФ.
Перечень графического материала:	
При необходимости представить эскизные графические материалы к расчётному заданию	
Дата выдачи задания для раздела по линейному графику	

Задание выдал консультант:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
Доцент	Ермушко Жанна Александровна	к. э. н		

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
ЗБ41	Шестопалова Ксения Олеговна		

Заключение

Сегодня эффективная оптимизация налогообложения для предприятий так же важна, как и производственная или маркетинговая стратегия. Это связано не только с возможностью экономии затрат за счет платежей в бюджет, но и с общей безопасностью как самого предприятия, так и его должностных лиц. Разрабатываемые схемы оптимизации налоговых платежей становятся в последнее время все более индивидуализированными, но все они должны оцениваться с точки зрения тех основных принципов, которые и позволяют в конечном итоге говорить о целесообразности выбора способа движения товарно-денежных потоков.

На основе проведенных исследований в настоящей дипломной работе были сделаны следующие выводы:

1. Налоговое бремя представляет собой показатель совокупного воздействия налогов на экономику страны в целом, на отдельный хозяйствующий субъект или на иного плательщика.
2. Выделяют два уровня налогового бремени – макро и микро – уровни.
3. Оптимизация налогообложения – это специальный процесс, связанный с совершением действий, направленных на минимизацию налогового бремени компании и увеличение положительных финансово-экономических результатов ее деятельности, за счет рационального применения положений и норм налогового законодательства.
4. Существует множество современных методик оптимизации налогообложения хозяйствующего субъекта. Особо популярными являются:
 - разработка грамотной учетной политики;
 - оптимизация через договор;
 - применение отсрочек платежей;
 - применение специальных налоговых режимов;
 - дробление бизнеса.

5. Проблемы оптимизации в России остаются открытыми. Ошибки допускают не только физические и юридические лица, являющиеся налогоплательщиками, но и налоговые специалисты, а также лица, занимающиеся адвокатской практикой.

6. Возможности международного налогового планирования существенно ограничиваются методами, применяемыми для предотвращения уклонения от налогообложения. К основным таким методам можно отнести:

- контроль над трансфертным ценообразованием;
- установление временных и процентных порогов для получения льгот и освобождений;
- применение правил недостаточной капитализации и вычета процентов из налогооблагаемой базы;
- налогообложение прибыли контролируемых иностранных компаний;
- обмен налоговой информацией;

7. В результате проведенного анализа применения зарубежного опыта в России можно предложить пути совершенствования системы налогообложения российских предприятий:

- освободить от налогов все, что идет на развитие бизнеса — все средства на реконструкцию, на расширение организации. Эти средства должны идти на издержки предприятия;
- стабилизировать существующую систему налогообложения.

8. Мероприятия по управлению налоговым бременем необходимо осуществлять во всех сферах деятельности ООО «Ауреус» и на всех стадиях развития предприятия. Исследуя механизм воздействия величины налоговой нагрузки на деятельность хозяйствующего субъекта в области налогообложения, нами было рассмотрено, каким образом налоговое бремя влияет на выбор вида деятельности, организационно-правовой формы предприятия, режима налогообложения, места регистрации организации, выбор методов налоговой политики.

9. В ходе исследования влияния величины налогового бремени на процесс формирования налоговой политики организации была доказана приоритетность выбора режима налогообложения (при наличии такой возможности) в качестве основного инструмента налоговой политики для малых предприятий.

10. Проведенные расчеты показали, что в налогообложении над соответствием налогового бремени ООО «Ауреус» предстоит еще работать.

11. В ходе сравнения разных налоговых систем был выявлен лучший вариант для ООО «Ауреус» – УСН «доходы». Были выявлены плюсы и минусы УСН по сравнению ОСНО.

12. Основными направлениями совершенствования системы налогообложения в ООО «Ауреус» является применение упрощенной системы налогообложения (УСН) с вариантом налогообложения «доходы».

13. Смещение приоритетов налоговой политики ООО «Ауреус» в направлении минимизации налоговых платежей представляет собой неизбежную закономерную реакцию на фискальную ориентированность государственной политики в области налогообложения, а незаконность методов, используемых в ходе этих мероприятий, есть прямой результат нечеткости законодательства и отсутствия адекватной системы налогового контроля.

Список литературы

1. Конституция Российской Федерации 1993 (в редакции от 31.12.2015г.) // СПС Гарант - 2016.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 N 51-ФЗ (ред. от 30.12.2015) // Собрание законодательства РФ, 05.12.1994, N 32, ст. 3301.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации. (Часть первая и вторая) (с изм. и доп. от 01.01.2016)
4. Федеральный закон от 29.11.2012г. №202-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации
5. Федеральный закон Российской Федерации №379-ФЗ от 29 ноября 2014 г. «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации в связи с принятием Федерального закона «О развитии Крымского федерального округа и свободной экономической зоне на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя»
6. Основные направления налоговой политики РФ на 2016 г. и на плановый период 2017 и 2018 гг. - [http:// www.consultant.ru](http://www.consultant.ru).
7. Абашева Н.С. Налоговое стимулирование как приоритет налоговой политики государства // Вестник МГУ. - 2015. - №4.
8. Аверина О.В. Методический подход к оценке налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов // Вестник НГИЭИ. - 2016. - №1.
9. Агеева О.А. Учетная политика предприятия как элемент налогового планирования // Налоговое планирование, № 3 2014, с. 5-13.
10. Алайкина Л.Н. Оценка налоговой нагрузки как фактора экономического развития на макро - и микроуровне // Вестник СГАУ. - 2016.
11. Оптимизация налогообложения [Электронный ресурс] // Бухгалтер для бизнеса URL: <http://www.b-4-b.ru/bukhgalterskie-uslugi/optimizaciya-nalogooblogeniya/> (дата обращения: 12.06.2018).

12. Алескерова С.Э. Фискальная политика России: институциональный анализ // Налоговый Вестник. - 2015. - №7. с. 8-24.
13. Глущенко Я. С., Егорова М. С. Проблемы налогообложения на современном этапе развития РФ [Электронный ресурс] // Молодой ученый. — 2015. — №11.4. — С. 72-74. — URL <https://moluch.ru/archive/91/20119/> (дата обращения: 12.06.2018).
14. Горюнова Н. Н. Налоги и налогообложение. -Томск: Изд-во ТПУ, 2015.- 314 с. 3.
15. Косарева Е. Ю. Основные направления оптимизации налоговой системы России [Электронный ресурс] // Ресурсоэффективные системы в управлении и контроле: взгляд в будущее: сборник научных трудов III Международной конференции школьников, студентов, аспирантов, молодых ученых.- 2014.- Ч. 4. — С. 93–98.
16. Аулов Ю.Л. Налоговое планирование: Курс лекций. - Белгород: Издательский центр «Логия», 2014г. - 233 с.
17. Оптимизация налогов методы и схемы 2018 [Электронный ресурс] // Бизнес журнал предпринимателей URL: <http://business-ideal.ru/optimizaciya-nalogov-metody-i-sxemy-2018-planirovanie-nalogovogo-oblozheniya> (дата обращения: 12.06.2018).
18. Батяева А.Р., Галушкин А.А., Чомаева А.А. Налоговая оптимизация: теория и практика // Правовая инициатива. 2015. № 5. с. 22-38.
19. Башкатов В.В. История налоговой оптимизации в России // Информационное обеспечение эффективного управления. - 2016.
20. Белова И.А. Становление взглядов на роль налогов как инструмента фискальной политики // Налоговый Вестник. - 2014. - №9. с. 1-6.
21. Бирючев О.И. О некоторых вопросах оптимизации налогообложения /Бирючев О.И. // Финансы.- 2015.-№ 7. с. 4-14.
22. Вишневский В., Липницкий Д. Оценка возможностей снижения налогового бремени в переходной экономике /Вишневский В., Липницкий Д. // Вопросы экономики.- 2014.-№ 4. с. 2-5.

23. Власенкова В. А. Роль налогообложения в развитии субъектов малого и среднего предпринимательства: проблемы и перспективы. - М.: КНОРУС, 2014. - 132 с.
24. Волкова Н.Д., Лихтерман С.С., Ревазов М.А. Налоговая система России. // М.: МГГУ, 2016. - 351 с.
25. Гашенко И.В. Налоговая нагрузка и ВВП. Методологические проблемы формирования налоговой нагрузки плательщиков // Российское предпринимательство - 2014. - №1. с. 6-21.
26. Голованова А.В. Налоговая нагрузка как инструмент обеспечения безопасности реального сектора экономики // Контентус. - 2016. - №1.
27. Гончаренко Л.И., Каширина М.В. Налогообложение юридических лиц: Учебное пособие. - М.: ИНФРА-М, 2014. с. 40-43.
28. Горбунов А.Р. Налоговое планирование и снижение финансовых потерь. -М.: СО «Анкил», 2015. - 188 с.
29. Горский И.В. К оценке налоговой политики // Вопросы экономики. - 2015. - №7. с. 17-31.
30. Грунина А.А. Перспективы оптимизации налогообложения российских предприятий // Человеческий капитал. - 2014. - №2.
31. Дмитриева Н. Г. Налоги и налогообложение : Дмитриева Н. Г.- Ростов.: Феникс, 2014. - 304 с.
32. Довтаев Саид-Али Шахидович. Составляющие налоговой нагрузки в системе налогообложения РФ // Science time. - 2016. - №2.
33. Климова М. А. Налогообложение : пособ. для студ. вузов//Климова М. А. - СПб.: 2016. - 190 с.
34. Козенкова Т.А. Налоговое планирование на предприятии. - М.: АйН, 2014. - 78 с.
35. Кондратьева В.А. Фискальная политика и ее роль в стабилизации экономики // Экономика и социум. - 2014. - №3-2. с. 1-4.
36. Курбангалеева О. А. Налоговый убыток по итогам года: объяснять или скрывать [Электронный ресурс] / Гарант. - Электрон.

текстовые дан. - М.: Гарант-Сервис, 2011. - URL: [http:// www.garant.ru](http://www.garant.ru) (дата обращения 10.06.2018)

37. Кямякова Ю. Ю. О необходимости проведения налогового анализа и оптимизации налогообложения // Молодой ученый. - 2014. - №4.2. - С. 132-134.

38. Лесина Т.В. Планирование и автоматизация расчета налоговой нагрузки // Известия высших учебных заведений. - 2016. - №1.

39. Медведев А. Н. Как планировать налоговые платежи. Практическое руководство для предпринимателей. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 112 с.

40. Мешкова Г.В. Возникновение налоговой оптимизации в России // Международный научно-исследовательский журнал. - 2016. - №2-1.

41. Озеров Н.В. Проблемы оценки социально-экономической эффективности деятельности налоговых органов Российской Федерации // Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория и практика. - Пенза: МНИЦ. - 2015. - №10. с. 19-33.

42. Пешкова Н.Н. Фискальная политика как инструмент государственного регулирования экономики // Налоговые финансы. - 2015. - №2. с. 20-24.

43. Салькова О.С. Оценка налоговой нагрузки как способ действий по выявлению резервов налоговой оптимизации организации // Управленческий учет. - 2016. - №3.

44. Соколов А.А. Теория налогов.- М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2014. - 178 с.

45. Старикова О.И. Влияние налоговой нагрузки на финансовые результаты деятельности коммерческой организации // Новая наука. - 2016. - №3-1.

46. Токтобаев Т.Т. Правовые проблемы методики определения налоговой нагрузки // Вестник РГСУ. - 2016. - №1.

47. Фомин В.Н. Фискальная политика РФ на современном этапе ее развития // Налоги. - 2014. - №6. с. 30-35.
48. Холодкова Ю.А. Оптимизация налогообложения как инструмент налогового бремени // Политика, экономика и социальная сфера. - 2016. - №3.
49. Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия. М., 2014. - 144 с.
50. Шпинчевский В.В. Оптимизация налоговой нагрузки на экономику России для увеличения налоговых доходов бюджетной системы // Горизонты экономики. - 2016. - №1.
51. Шпинчевский В.В. Проблема несбалансированности налоговой нагрузки на различные отрасли экономики Российской Федерации и пути ее решения // Вестник Сибирского института бизнеса и информационных технологий. - 2016. - №1.
52. Гражданский кодекс Российской Федерации (с изм. и доп. вступ. в силу с 01.01.2017) //Компьютерная справочная правовая система «Консультант +» (в актуальной версии) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// consultant.ru](http://consultant.ru).
53. Налоговый кодекс Российской Федерации(с изм. и доп. вступ. в силу с 01.01.2017) //Компьютерная справочная правовая система «Консультант +» (в актуальной версии) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http:// consultant.ru>.
54. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» (с изм. и доп. вступ. в силу с 01.01.2017) //Компьютерная справочная правовая система «Консультант +» (в актуальной версии) [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http:// consultant.ru>.
55. Анализ финансовой отчетности организации: учеб. пособие для студентов вузов / Н.Н. Селезнева, А.Ф. Ионова.- 3-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ – ДАНА, 2014. – 583с.

Приложение А Бухгалтерский баланс ООО «Ауреус» за 2015 – 2017 гг.

(справочно)

АКТИВ	Код строки	2015 г.	2016 г.	2017 г.
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Нематериальные активы	1110			
Основные средства	1150			
Доходные вложения в материальные ценности	1160			
Финансовые вложения	1170			
Отложенные налоговые активы	1180			
Прочие внеоборотные активы	1190			
ИТОГО по разделу I	1100			
II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ				
Запасы	1210			1977
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	1220			
Дебиторская задолженность	1230	2962	3578	2824
Финансовые вложения	1240			
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250		80	17
Прочие оборотные активы	1260			
ИТОГО по разделу II	1200	2962	3657	4819
БАЛАНС	1600	2962	3657	4819
ПАССИВ				
III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ				
Уставный капитал	1310	10	10	10
Добавочный капитал	1350			
Резервный капитал	1360			
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	1370	2925	3631	3776
ИТОГО по разделу III	1300	2935	3641	3776
IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1410			
Отложенные налоговые обязательства	1420			
Прочие обязательства	1450			
ИТОГО по разделу IV	1400			
V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА				
Заемные средства	1510			1000
Кредиторская задолженность	1520	27	16	43
Доходы будущих периодов	1530			
Оценочные обязательства	1540			
Прочие краткосрочные обязательства	1550			
ИТОГО по разделу V	1500	27	16	1043
БАЛАНС	1700	2962	3657	4819

Приложение Б Отчет о финансовых результатах ООО «Ауреус» за 2015 – 2017 гг.

(справочно)

Наименование показателя	Код	2015 г.	2016 г.	2017 г.
Выручка	2110	10	917	740
Себестоимость продаж	2120			
Валовая прибыль	2100	10	917	
Коммерческие расходы	2210			
Управленческие расходы	2220	(47)	(146)	(530)
Прибыль (убыток) от продаж	2200	37	771	
Проценты к получению	2320			
Проценты к уплате	2330			
Доходы от участия в других организациях	2310			
Прочие доходы	2340			
Прочие расходы	2350	(11)	(20)	(53)
Прибыль (убыток) до налогообложения	2300	(48)	751	
Отложенные налоговые обязательства	2430			
Текущий налог на прибыль	2410		(47)	(29)
Чистая прибыль (убыток)	2400	(48)	704	128

Приложение В Экономический анализ основных показателей ООО «Ауреус» за 2016 – 2017 гг.

(справочно)

Таблица 10 – Анализ продаж ООО «Ауреус», тыс.руб.

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное изменение, +, -	Темп прироста %
Выручка	917	740	740-917 = -177	$-177/917*100 = -19,30$

Таблица 11 – Анализ себестоимости ООО «Ауреус», тыс. руб.

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное изменение, +, -	Темп прироста
Себестоимость продаж	0	0	0	0
Коммерческие расходы	0	0	0	0
Управленческие расходы	146	530	384	263,01
Итого	146	530	384	263,01

Рисунок 7 – Структура затрат ООО «Ауреус»

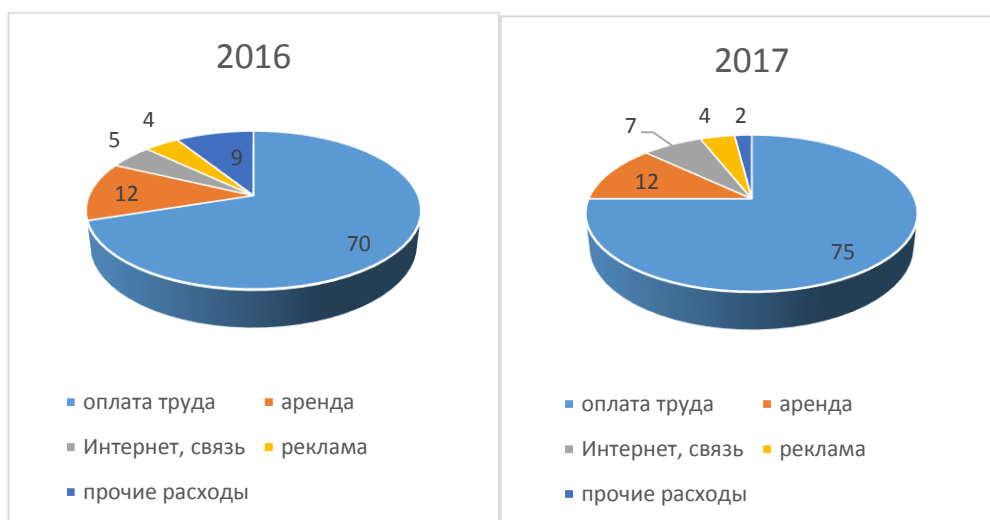


Таблица 13 - Анализ динамики численности сотрудников ООО «Ауреус», чел.

Должность	Года	
	2016 г.	2017 г.
1.Руководители	2	2
2. Ювелиры	10	10
3. Специалисты	2	2
Всего	14	14

Таблица 14 – Анализ прибыли ООО «Ауреус», тыс. руб.

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное изменение, +, -	Темп прироста, %
Валовая прибыль	917	740	-177	-19,3
Прибыль от продаж	771	210	-561	-72,76
Прибыль до налогообложения	751	157	-594	-79,09
Чистая прибыль	704	128	-576	-81,82

Таблица 15 – Анализ рентабельности ООО «Ауреус»

Показатель	2016 г.	2017 г.	Абсолютное изменение, +, -
Рентабельность продаж, %	84,08	28,38	-55,70
Рентабельность затрат, %	528,08	39,62	-488,46